



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

Processo nº 0039679-51.2017.4.02.5001 (2017.50.01.039679-9)
AÇÃO CIVIL PÚBLICA/TRIBUTÁRIA

JFES
Fls 8623

AUTOR: ASSOCIACAO DO PESSOAL DA CAIXA ECONOMICA FEDERAL - APCEF-
ES

RÉU: FAZENDA NACIONAL

Sentença: A - Fundamentação individualizada

Processo concluso ao MM Juiz Federal em 21/02/2019 18:31.

SENTENÇA

Trata-se de ação judicial pelo procedimento comum proposta pela **ASSOCIAÇÃO DO PESSOAL DA CAIXA ECONÔMICA FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO – APCEF/ES** em face da **UNIÃO FEDERAL**, objetivando: **i)** a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue seus associados a recolherem imposto de renda sobre as contribuições extraordinárias destinadas ao equacionamento de déficit, bem como a dedução sem aplicação de limite de 12%; e **ii)** a condenação da ré à restituição dos valores indevidamente retidos a tal título de seus associados, acrescidos da taxa Selic até a data do efetivo pagamento.

Em sua peça inicial, a Autora informa que seus associados são participantes e assistidos de planos de previdência complementar fechada junto à FUNCEF- Fundação dos Economizadores Federais, cuja patrocinadora é a Caixa Econômica Federal. Aduz que a FUNCEF vem registrando consecutivos déficits, o que levou à estipulação de contribuições adicionais em 2016 para os participantes e assistidos do plano REG/Replan saldado, e em 2017 novas contribuições adicionais para o plano REG/Replan saldado e REG/Replan não saldado, atingindo a quase totalidade dos participantes e assistidos.

Sustenta que:

i) com isso, os substituídos passaram a ter um valor maior de seus salários ou benefícios revertidos para exatamente a mesma finalidade das contribuições normais, que é o custeio do plano;

ii) a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta nº 354-Cosit, entende que as contribuições adicionais destinadas ao equacionamento do déficit possuem enquadramento tributário diverso das denominadas contribuições “normais”, e, portanto, diferentemente destas, que não compõem a base de cálculo do imposto de renda, as



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

“adicionais” sofrem a tributação do imposto de renda, assim como também entende que tais contribuições não são dedutíveis no limite de 12%;

iii) a Lei Complementar nº 109/2001 apenas classifica as contribuições pela periodicidade e excepcionalidade, mas a finalidade, tanto das contribuições normais quanto das adicionais/extraordinárias, é exatamente a mesma, qual seja, viabilizar o pagamento dos benefícios mediante a constituição de reservas;

iv) as contribuições adicionais destinadas ao equacionamento dos déficits dos planos de previdência complementar fechada administrados pela FUNCEF não devem compor a base de cálculo do imposto retido na fonte tanto dos participantes quanto dos assistidos, assim como, em função do disposto no §6º do artigo 11 da Lei nº 9.250/95, os valores das contribuições não estão limitados aos 12%, podendo ser integralmente dedutíveis.

Comprovante do recolhimento de custas processuais às fls. 12/13.

Acompanham a inicial os documentos de fls. 14/62.

Decisão às fls. 66/69, deferindo o depósito judicial do tributo em discussão e determinando oficial-se à FUNCEF e a Caixa Econômica Federal, além da citação da ré.

Contestação às fls. 80/119. Preliminarmente, pugna pela delimitação subjetiva da lide, ante a necessidade de observância do disposto no art. 2º-A, *caput*, e parágrafo único da Lei nº 9.494/97. No mérito, sustenta que:

i) a contribuição de que se cuida no presente caso é compreendida como uma contribuição extraordinária, por força de expressa disposição legal e regulamentar;

ii) o caso presente não permite que se aplique a regra de isenção das chamadas contribuições normais, exatamente porque há expressa disposição legal e regulamentar;

iii) como efetivamente demonstrado, a hipótese aqui discutida não contempla inocorrência de fato gerador de imposto de renda; do ponto de vista lógico, com a necessária predicação jurídica, o caso é de inexistência de regra concessiva de isenção;

iv) o tema deve ser interpretado à luz do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, por força de disposições constitucionais, legais e regulamentares;



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

v) a única conclusão lógica que o caso suscita consiste na compreensão de que contribuições descontadas de valores que foram pagos para custeio de déficit (contribuições extraordinárias) não podem ser objeto de dedução da base de cálculo de imposto de renda, por absoluta falta de disposição legal;

vi) no caso presente, por mais que se enfatize um esforço hermenêutico, não se contempla situação de *bis in idem*, hipoteticamente justificativa do deferimento da pretensão;

vii) no caso presente, são aplicadas as regras relativas às contribuições chamadas extraordinárias, cuja destinação orçamentária é o suporte dos déficits do plano previdenciário;

viii) deve-se atentar também para o período de recolhimento (período de acumulação). Nesse momento, os valores recolhidos são rentabilizados, isto é, aplicados no mercado financeiro, pelos gestores do fundo de pensão; as expectativas são geradas, e o resultado (inclusive negativo) é suportado pelo interessado;

ix) são regras de direito privado que pautam as relações entre o segurado e o fundo. Prepondera, como vetor interpretativo, a máxima da autonomia da vontade; isto é, trata-se de uma economia-investimento, qual seja, uma poupança para resgate futuro, com regras específicas de tributação, previstas em lei; os aportes extras (que formam o pano de fundo da discussão aqui tratada) tem por objetivo o enfrentamento de prejuízos; porque inerente à atividade, há riscos efetivos, que devem ser suportados pelos participantes;

x) a matéria está contida e regulada em Resolução do Conselho Monetário Nacional (Resolução nº 3.792/2009), cujos contornos são convergentes com as regras de tributação;

xi) o desequilíbrio atuarial, resultado de déficits eventuais, é balanceado pelo aumento das contribuições, entre outros. Por expressa disposição legal há incidência fiscal sobre mencionados aumentos;

xii) o que o autor pretende, ostensivamente, é a fixação judicial de modalidade de isenção, não prevista em lei; a legislação aplicável, por força do sistema tributário nacional, deve ser interpretada literal e restritivamente;

xiii) no caso aqui discutido, a inexistência de disponibilidade jurídica ou a inexistência de acréscimo patrimonial qualificam-se pela delimitação do conteúdo circunstancial de grandezas como “fato puro”, “fato contábil” e “fato jurídico”;

JFES
Fls 8625



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

xiv) efetivamente, o caso matiza um mero fato contábil ao qual se pretende plasmar um fato jurídico absolutamente inexistente; o sistema jurídico brasileiro repele que se institua isenção por intermédio de construção conceitual ou por analogia; o reconhecimento de uma construção analógica de regra de isenção. Atender-se a essa pretensão é ostensiva violação a cânone central de nosso modelo tributário; a jurisprudência consolidou jurisprudência proibindo o uso da analogia e da interpretação extensiva em matéria de isenção;

xv) a isenção, do modo como pretendida pelo autor, é efetivamente vedada pelo texto constitucional. O tema da isenção foi reiteradas vezes tratado pelo STF, que confirma a exigência de lei específica para sua outorga; a matéria também é tratada por lei complementar, levando-se em conta a exigência fixada pelo Código Tributário Nacional, no sentido de lei específica que conceda isenção;

xvi) as isenções que alcançam o imposto de renda, em relação ao caso aqui tratado, são apenas aquelas contempladas em regulamento, que radica na lei que dispõe sobre previsão das isenções, vale dizer, o conjunto contido no art. 39 do Decreto nº 3.000, de 1999;

xvii) na composição dos valores recebidos pelos associados do autor destacam-se valores que são descontados com a finalidade do custeio do déficit: trata-se, precisamente, da contribuição extraordinária. Esses valores são rendimentos, que a legislação de regência qualifica como rendimentos brutos. O regime de dedutibilidade é definido por lei, por força do disposto no art. 69 da Lei Complementar nº 109, de 2001, que remete o benefício a condições também fixadas por lei, situação normativa sustentada pelo art. 4º da Lei nº 9.250, de 1995;

xviii) quanto aos interessados que ainda não se aposentaram, insiste-se que as contribuições aqui tratadas não possuem referibilidade com o benefício individual futuro. Tais valores são recolhidos, por disposição contratual, com indiscutível base legal, apenas para o custeio do déficit geral. Não há, de acordo com o modelo vigente qualquer relação entre valores recolhidos por trabalhadores ativos e benefícios futuros, em função de déficit presente, o que descaracteriza de pleno direito qualquer forma de *bis in idem*;

xix) remete-se também ao art. 11 da Lei nº 9.532/97, que limita as deduções, relativas às contribuições para entidades de previdência privada, em 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos; tais limites são fixados de acordo com o disposto na

JFES
Fls 8626



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

Instrução Normativa nº 588, de 21 de dezembro de 2005. Essa norma complementar também contempla o limite de dedução de 12%, seguindo regra geral;

xx) não se alcança, no caso presente, qualquer natureza indenizatória referente aos valores recolhidos em favor dos vários fundos. O interessado não está disponibilizando recursos em favor de fundo próprio, indenizando-o, como contrapartida a investimentos que resultaram em prejuízo. O que se tem, tão somente, é um socorro de caixa, previsto na legislação, previsão legal que o interessado conhece, desde quando aderiu ao plano;

xxi) o plano sofreu prejuízos que estão sendo compensados pelas contribuições extraordinárias. É o plano, e não o beneficiário quem é imediatamente prejudicado pelos prejuízos recorrentes. Não foi o beneficiário quem causou mencionados prejuízos;

xxii) os prejuízos decorrem de vários fatores, ou de uma conjunção de elementos, que escapam ao controle do beneficiário. O rendimento de que se trata no presente caso não é a contribuição extraordinária, que o autor paga, mas que a ele não é destinada;

xxiii) o que se discute no caso presente é o salário, a aposentadoria, a pensão ou ainda a complementação da aposentadoria. Não há como se afirmar que essas categorias guardem algum conteúdo de natureza indenizatória;

xxiv) em síntese, o que se extrai dos fatos trazidos a juízo é que o autor pretende efetivamente criar uma hipótese de dedutibilidade da base de cálculo do seu imposto de renda, tal como existe para saúde, educação e para as contribuições chamadas normais (com limite de 12% quanto a estas últimas). O que se deve reconhecer, com base no direito aplicável, é que não há previsão legal para mencionada dedutibilidade, com relação às contribuições extraordinárias;

xxv) em atenção ao princípio da eventualidade, na hipótese de ser acolhida, no mérito, a tese defendida pela parte contrária, há que se ressaltar que o improvável comando judicial favorável à pretensão do demandante somente poderá beneficiar os seus filiados que, na data da propositura da ação, tinham domicílio fiscal abrangido pela jurisdição desta 2ª Vara Federal Cível de Vitória. Do mesmo modo, incabível a extensão dos efeitos da eventual decisão judicial aos contribuintes que já não fossem filiados à Associação autora no momento da propositura da ação. Assim, requer que conste da sentença, de forma expressa, ressalva no sentido de que os efeitos do julgado somente serão produzidos em relação aos filiados do demandante que, ao tempo da propositura da

JFES
Fls 8627



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

demanda, já eram seus filiados e possuíam domicílio fiscal nos municípios sujeitos à jurisdição da 2ª VFCI de Vitória;

xxvi) há necessidade de recomposição da base de cálculo do imposto de renda em caso de repetição de indébito.

Ao final, requereu a intimação da autora para apresentar a relação nominal de seus filiados acompanhada da indicação de seus respectivos endereços. No mérito, pugnou pela improcedência dos pedidos.

Informações prestadas pela FUNCEF com documentos acostados às fls. 120/161, aduzindo que “implementou em folha do mês de abril/2018 a integral dedução das contribuições extraordinárias na base tributável do benefício FUNCEF, antes da apuração do imposto de renda devido, conforme determinação” e que “os valores serão depositados em conta que fora aberta na Caixa Econômica Federal.”

Guias de depósito, fls. 166/888, 916/1089, 1093/2449, 2453/2802, 2805/3221, 3230/3984, 3995/4346, 4354/8449, 8451/8622.

Réplica às fls. 890/894 com rol de substituídos às fls. 895/915.

Manifestação da União às fls. 2451/2452 e da autora às fls. 3222/3223.

Decisão às fls. 3226/3229, registrando, desde logo, que o alcance subjetivo de eventual decisão de mérito limitar-se-á aos associados da Autora que constam da relação juntada à inicial do presente processo; que já detenham a qualidade de associados ao momento da propositura da presente demanda; e que possuam domicílio fiscal no âmbito de competência territorial da autoridade sentenciante.

Embargos de declaração opostos pela Autora às fls. 3987/3993. Contrarrazões da União às fls. 4341/4344.

Decisão às fls. 4347/4349, negando provimento aos embargos de declaração.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

Ciência da União, fl. 4352. Certificado o decurso de prazo sem manifestação da parte autora, fl. 8450.

JFES
Fls 8629

É o relatório. Decido.

Preliminar

Alega a União que deve haver a delimitação subjetiva da lide, ante a necessidade de observância do disposto no art. 2º-A, caput, e parágrafo único da Lei nº 9.494/97.

Verifica-se às fls. 3226/3229, que a questão já foi apreciada e ora incorporada à presente sentença, registrando-se que “o alcance subjetivo de eventual decisão de mérito limitar-se-á aos associados da Autora que constam da relação juntada à inicial do presente processo; que já detenham a qualidade de associados ao momento da propositura da presente demanda; e que possuam domicílio fiscal no âmbito de competência territorial da autoridade sentenciante.

DO MÉRITO

A pretensão autoral volta-se a afastar o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, de seus associados, incidente sobre as contribuições extraordinárias destinadas ao equacionamento de déficit, bem como afastar a limitação de 12% das deduções relativas às contribuições, prevista no art. 11 da Lei nº 9.532/97.

Inicialmente, cabe destacar que, nos termos do art. 153, III, da Constituição Federal, compete à União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei. Confira-se:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I [...];

III - renda e proventos de qualquer natureza;

[...]



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

Por sua vez, o CTN - Código Tributário Nacional –, recepcionado com status de lei complementar, assim define o fato gerador do Imposto de Renda:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

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

Segundo Leandro Paulsen, **a renda** é o acréscimo patrimonial produto do capital ou do trabalho, e **proventos** são o acréscimo patrimonial decorrente de uma atividade que já cessou¹. De fato, conforme realçado pelo referido autor, o próprio art. 43 do CTN põe o acréscimo patrimonial como elemento comum e nuclear do conceito de renda e de proventos.

Nesse ponto, é importante frisar que sendo o fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, a incidência do IR independe da denominação da receita ou do rendimento, da origem e da forma de sua percepção. Nesse sentido, aliás, é expresso o § 1º, do art. 43 do CTN:

Art. 43. (...)

§ 1º. A incidência do imposto **independe da denominação** da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

(...) Grifei

¹ Paulsen, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Editora Livraria do Advogado. 9ª edição. P. 289.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

Ora, o fato gerador do imposto de renda já está previsto pelo próprio CTN, qual seja, “a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos” – “*acréscimo patrimonial*” -, de forma que se faz desnecessário que lei ordinária especifique tudo o que se enquadra como “*acréscimo patrimonial*”. Mais importante é se identificar a natureza de cada ingresso financeiro ocorrido, e não a previsão de todas as rubricas que ensejam tal ingresso por lei ordinária.

JFES
Fls 8631

Corroborando o raciocínio, Leandro Paulsen ensina que “*sendo o acréscimo patrimonial o fato gerador do Imposto de Renda, certo é que nem todo o ingresso financeiro implicará a sua incidência. Tem-se que analisar a natureza de cada ingresso para verificar se realmente se trata de renda e proventos novos, que configurem efetivamente acréscimo patrimonial. (...) Acréscimo patrimonial significa riqueza nova, de modo que corresponde ao que sobeja de todos os investimentos e despesas efetuados para a obtenção do ingresso, o que tem repercussão na apuração da base de cálculo do imposto.*”²

No que toca à controvérsia a respeito da natureza jurídica dos valores descontados dos rendimentos recebidos de entidade de previdência privada a título de contribuição extraordinária, com o intuito de cobrir déficits atuariais, para fins de incidência do imposto de renda, que é justamente o caso dos autos, o Supremo Tribunal Federal já decidiu que a matéria se restringe ao âmbito infraconstitucional. Confira-se:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. DEDUÇÃO DOS VALORES DESCONTADOS A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA EM DECORRÊNCIA DA APURAÇÃO DE DÉFICITS ATUARIAIS. NATUREZA JURÍDICA. CONTROVÉRSIA DE ÍNDOLE INFRACONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO FUNDADO NA ALÍNEA B DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. INVIABILIDADE. INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO FORMAL DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL OU DE

² Paulsen, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Editora Livraria do Advogado. 9ª edição. P. 707.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

TRATADO. AUSÊNCIA DE CONDENAÇÃO AO PAGAMENTO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS NA ORIGEM. IMPOSSIBILIDADE DE MAJORAÇÃO. ARTIGO 85, §11, DO CPC/2015. RECURSO DESPROVIDO. (STF, Recurso Extraordinário 1.067.866/RS, Relator Ministro LUIZ FUX, Data da decisão: 12/09/2017)

JFES
Fls 8632

A contribuição extraordinária cobrada em razão dos déficits apresentados por plano de previdência privada encontra previsão na Lei Complementar nº 109/2001, que dispõe sobre o Regime de Previdência Complementar:

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.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

§ 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.

JFES
Fls 8633

§ 3º Na hipótese de retorno à entidade dos recursos equivalentes ao déficit previsto no caput deste artigo, em consequência de apuração de responsabilidade mediante ação judicial ou administrativa, os respectivos valores deverão ser aplicados necessariamente na redução proporcional das contribuições devidas ao plano ou em melhoria dos benefícios.

[...]

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.

Depreende-se que a contribuição extraordinária se volta a cobrir déficits dos planos de previdência complementar. Trata-se, portanto, de quantia que não visa à formação de reserva matemática, mas sim à recomposição dos valores perdidos. Configura, em verdade, forma transversa de redução temporária do benefício percebido, uma vez que a simples redução de valores é vedada pelo artigo 21, §2º, acima transcrito.

Observo, assim, que a contribuição extraordinária não gera acréscimo patrimonial aos proventos recebidos pelo contribuinte, pelo contrário, gera uma diminuição do valor total do provento que é disponibilizado, motivo pelo qual deve ser afastada a incidência do imposto de renda sobre tal parcela.

Sustenta a Autora que seus associados têm direito à dedução da base de cálculo do imposto de renda da totalidade das contribuições previdenciárias extraordinárias recolhidas, não sendo aplicável o limite dedutível de 12% previsto no artigo 11 da Lei nº 9.532/97, o qual estabelece:



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

LEI Nº 9.532/97:

JFES
Fls 8634

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.** [\(Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004\)](#)

§ 1º Aos resgates efetuados pelos quotistas de Fundo de Aposentadoria Programada Individual - Fapi aplicam-se, também, as normas de incidência do imposto de renda de que trata o [art. 33 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995](#). [\(Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004\)](#)

§ 2º Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, a que se refere o [inciso V do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#), e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual - Fapi, a que se refere a [Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997](#), cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano. [\(Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004\)](#)

§ 3º O somatório das contribuições que exceder o valor a que se refere o § 2º deste artigo deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. [\(Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004\)](#)



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

§ 4º O disposto neste artigo não elide a observância das normas do [art. 7º da Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997](#). [\(Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004\)](#)

JFES
Fls 8635

§ 5º Excetuam-se da condição de que trata o caput deste artigo os beneficiários de aposentadoria ou pensão concedidas por regime próprio de previdência ou pelo regime geral de previdência social. [\(Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004\)](#)

§ 6º As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência complementar a que se referem o inciso VII do art. 4º e a alínea *i* do inciso II do art. 8º da [Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995](#), desde que limitadas à alíquota de contribuição do ente público patrocinador, não se sujeitam ao limite previsto no caput. [\(Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 7º Os valores de contribuição excedentes ao disposto no § 6º poderão ser deduzidos desde que seja observado o limite conjunto de dedução previsto no caput. [\(Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

Penso que assiste razão à Autora.

Acerca da matéria, a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região tem entendido que a quantia paga à Fundação dos Economistas Federais a título de contribuição extraordinária não configura acréscimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda independentemente do limite de 12%. Vejamos:

IRPF. CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA À ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. DEDUÇÃO. LIMITE DE 12%. A quantia paga à Fundação Banrisul de Seguridade Social a título de contribuição extraordinária não configura acréscimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda independentemente do limite de 12%.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

(TRF4, SEGUNDA TURMA, AC 5022935-44.2017.4.04.7100, Relator LUIZ CARLOS CERVI, Data da decisão: 12/02/2019)

JFES
Fls 8636

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES VERTIDAS À ENTIDADE. AFASTAMENTO DO LIMITE LEGAL DE 12%. CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA. POSSIBILIDADE. 1. A competência atribuída ao legislador ordinário para instituir o Imposto de Renda abrange os fatos que importem na percepção de "renda e proventos de qualquer natureza" - art. 153, inciso III, da Constituição Federal. 2. Tanto a renda quanto os proventos pressupõem, necessariamente, a existência de acréscimo patrimonial. **Não há renda e tampouco proventos de qualquer natureza sem acréscimo patrimonial (STF, Pleno, RE 117.887, rel. Min. Carlos Velloso, 2.1993), ou seja, sem alteração positiva do patrimônio (num determinado lapso temporal).** 3. A legislação pátria - art. 11 da Lei nº 9.532/97 c/c art. 8º da Lei nº 9.250/95 - estabelece que as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no país são despesas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, até o limite de 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação de tal base de cálculo. 4. O Superior Tribunal de Justiça já decidiu que o imposto de renda deve incidir sobre a totalidade dos rendimentos recebidos de entidades de previdência privada, admitindo-se a dedução da base de cálculo das contribuições vertidas à entidade, respeitado o limite de 12% (REsp 1354409/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2016, DJe 01/06/2016). 5. As contribuições para os planos de entidades de previdência privada objetivam, como regra, a formação de uma reserva matemática para o pagamento dos benefícios. A situação dos autos mostra-se diversa, já que se discute a hipótese de contribuição extraordinária cobrada em razão dos déficits apresentados pelo plano. **6. A contribuição extraordinária é aquela que não visa à formação de reserva matemática, mas à mera recomposição do parcel que foi perdido. Em verdade, configura, por via transversal, redução temporária do benefício percebido, já que é simples redução de valores**



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

é vedada pelo art. 21, § 2º, da LC 109/2001. 7. Afigura-se evidente que a quantia paga à Fundação dos Economiários Federais a título de contribuição extraordinária não configura a résimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda independentemente do limite de 12%. (TRF4, AG 5009176-36.2018.4.04.0000, SEGUNDA TURMA, Relator ANDREI PITTEN VELLOSO, Data da decisão: 27/11/2018)

JFES
Fls 8637

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES VERTIDAS À ENTIDADE. AFASTAMENTO DO LIMITE LEGAL DE 12%. CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA. POSSIBILIDADE. 1. O imposto de renda deve incidir sobre a totalidade dos rendimentos recebidos de entidades de previdência privada, admitindo-se a dedução da base de cálculo das contribuições vertidas à entidade, respeitado o limite de 12%. 2. As contribuições para os planos de entidades de previdência privada objetivam, como regra, a formação de uma reserva matemática para o pagamento dos benefícios. 3. **Contudo, a contribuição extraordinária obra em razão dos défits apresentados pelo plano, quantia que não visa à formação de reserva matemática, mas à mera recomposição da parcela que foi perdida, configura, por via transversa, redução temporária do benefício percebido, já que a simples redução de valores é vedada pelo artigo 21, § 2º, da LC 109/2001.** 4. **A quantia paga à Fundação Banrisul de Seguridade Social a título de contribuição extraordinária não configura a résimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda independentemente do limite de 12%. (TRF4, AC 5027310-88.2017.4.04.7100, SEGUNDA TURMA, Relator ALCIDES VETTORAZZI, juntado aos autos em 23/10/2018)**



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES VERTIDAS À ENTIDADE. AFASTAMENTO DO LIMITE LEGAL DE 12%. CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA. POSSIBILIDADE. 1. competência atribuída ao legislador ordinário para instituir o Imposto de Renda abrange os fatos que importem na percepção de "renda e proventos de qualquer natureza" - art. 153, inciso III, da Constituição Federal. 2. Tanto a renda quanto os proventos pressupõem, necessariamente, a existência de acréscimo patrimonial. Não há renda e tampouco proventos de qualquer natureza sem acréscimo patrimonial (STF, Pleno, RE 117.887, rel. Min. Carlos Velloso, 2.1993), ou seja, sem alteração positiva do patrimônio (num determinado lapso temporal). 3. legislação pátria - art. 11 da Lei nº 9.532/97 c/c art. 8º da Lei nº 9.250/95 - estabelece que as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no país são despesas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, até o limite de 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação de tal base de cálculo. 4. O Superior Tribunal de Justiça já decidiu que o imposto de renda deve incidir sobre a totalidade dos rendimentos recebidos de entidades de previdência privada, admitindo-se a dedução da base de cálculo das contribuições vertidas à entidade, respeitado o limite de 12% (REsp 1354409/CE, Rel. Ministro HERMÃO BENJAMIN, SEGUNDO TURMO, julgado em 17/05/2016, DJe 01/06/2016). 5. s contribuições para os planos de entidades de previdência privada objetivam, como regra, a formação de uma reserva matemática para o pagamento dos benefícios situação dos autos mostra-se diversa, já que se discute a hipótese de contribuição extraordinária cobrada em razão dos déficits apresentados pelo plano. 6. **A contribuição extraordinária é quantia que não visa à formação de reserva matemática, mas à mera recomposição da parcela que foi perdida. Em verdade, onfigura, 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. 7. Afigura-se evidente que a quantia paga à Fundação Banrisul de Seguridade Social a título de ontribuição extraordinária não onfigura acréscimo patrimonial, de modo que os ontribuintes possuem direito à**

JFES
Fls 8638



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda independentemente do limite de 12%. (TRF4, AC 5040791-21.2017.4.04.7100, SEGUNDA TURMA, Relatora para Acórdão LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, juntado aos autos em 26/07/2018)

JFES
Fls 8639

Destaco trecho do voto do Relator ANDREI PITTEN VELLOSO, proferido nos autos do Agravo de Instrumento nº 5009176-36.2018.4.04.0000/RS, o qual reflete meu entendimento acerca da matéria em debate, razão pela qual o integro às razões de decidir.

“Da necessidade de acréscimo patrimonial para a incidência de IR

A competência atribuída ao legislador ordinário para instituir o Imposto de Renda abrange os fatos que importem na percepção de "renda e proventos de qualquer natureza" - art. 153, inciso III, da Constituição Federal.

A exemplo dos demais conceitos empregados para outorgar competências impositivas, os de renda e proventos de qualquer natureza, utilizados no artigo 153, III, são *conceitos constitucionais, que devem ser determinados mediante a exegese da Lei Maior*, efetivada pela doutrina ou pelo legislador, com a ressalva de que a interpretação acolhida sempre estará sujeita a controle pelo Poder Judiciário.

Para a determinação desses conceitos há um aspecto de extremo relevo: tanto a renda quanto os proventos pressupõem, necessariamente, a existência de acréscimo patrimonial. *Não há renda e tampouco proventos de qualquer natureza sem acréscimo patrimonial* (STF, Pleno, RE 117.887, rel. Min. Carlos Velloso, 2.1993), ou seja, sem alteração positiva do patrimônio (num determinado lapso temporal).

Conscientes de tal fato, os *elaboradores do Código Tributário Nacional acabaram por reconduzir os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza ao de acréscimo patrimonial*, ao definirem "renda" como "o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos" e "proventos de qualquer natureza" como "os acréscimos patrimoniais não compreendidos" na noção de renda (art. 43, I e II), *in verbis*:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

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

E, cabe recordar, a expressão "proventos de qualquer natureza" constitui "fórmula ampla de que lançou mão o constituinte para evitar controvérsias sobre o conceito de renda" (BALEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11ª ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 283), fato que confere importância ainda maior à correlação estabelecida pelo CTN entre, de um lado, a renda e os proventos de qualquer natureza e, de outro, os acréscimos patrimoniais.

A doutrina, ao investigar o conteúdo dos conceitos constitucionais de renda e de proventos de qualquer natureza, vem a corroborar a compatibilidade das definições do CTN (inspiradas na teoria do acréscimo patrimonial) com a Constituição. Como preleciona Ricardo Lobo Torres: "O que se não puder definir como *renda*, dentro do conceito lato que a entende como acréscimo do patrimônio em determinado lapso de tempo, não poderá constituir fato gerador do tributo, ainda que o eleja o legislador" (*Sistemas constitucionais tributários*. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 267). De acordo com Roque Carrazza: "renda e proventos de qualquer natureza são disponibilidades de riqueza nova, vale dizer, acréscimos patrimoniais experimentados pelo contribuinte num dado período" (*Curso de Direito Constitucional Tributário*. 18ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 611, nota 194). Hugo de Brito Machado, nessa linha, afirma que: "Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CTN adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo" (*Curso de direito tributário*. 21ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 274). E, finalmente, Henry Tilbery arremata asseverando que a adoção da abrangente fórmula "proventos de qualquer natureza" representa, "sem sombra de dúvida, a aplicação da teoria do acréscimo patrimonial" (*in*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 1, p. 268).

Tais ponderações permitem que, mesmo sem adentrar na querela acerca dos conteúdos específicos dos conceitos constitucionais de renda e proventos de qualquer natureza, o intérprete parta de uma *premissa de extrema valia para a solução dos casos práticos*, que já foi indicada anteriormente: não haverá renda e tampouco proventos se não houver acréscimo patrimonial (ou, se se preferir, riqueza nova). Conseqüentemente, *será ilegítima qualquer pretensão de cobrança do IR se não houver acréscimo patrimonial* num dado período.

JFES
Fls 8640



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

Da contribuição extraordinária destinadas ao equacionamento de déficit do plano de benefícios REG/REPLAN Saldado administrado e executado pela FUNCEF

JFES
Fls 8641

A decisão agravada entendeu que no caso em exame não está presente o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo, pois não há qualquer evidência de que a antecipação do provimento jurisdicional seja indispensável para evitar lesão ao direito dos substituídos. Ressaltou que eventual adiantamento financeiro não justifica a concessão da medida requerida, porquanto não há nos autos elementos indicativos de que a incidência de imposto de renda sobre a contribuição extraordinária, nos moldes aqui questionados, venha a causar qualquer prejuízo aos substituídos.

De fato, a legislação pátria estabelece que as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no país são despesas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, até o limite de 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação de tal base de cálculo:

LEI Nº 9.250, DE 26 DE DEZEMBRO DE 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 Nº 9.532, DE 10 DE DEZEMBRO DE 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



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

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)

JFES
Fls 8642

A previsão legal decorre de opção legislativa de se tributar o valor que será recebido posteriormente a título de benefício, ao invés da contribuição destinada à formação da reserva matemática.

O Superior Tribunal de Justiça já decidiu que o imposto de renda deve incidir sobre a totalidade dos rendimentos recebidos de entidades de previdência privada, admitindo-se a dedução da base de cálculo das contribuições vertidas à entidade, respeitado o limite de 12%:

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



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

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".

JFES
Fls 8643

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 da contribuição 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).

7. Recurso Especial não provido.

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

A situação em apreço, contudo, é diversa.

As contribuições para os planos de entidades de previdência privada objetivam, como regra, a formação de uma reserva matemática para o pagamento dos benefícios. São os casos da "contribuição normal" e da "contribuição voluntária" (art. 3º, XVII e XVIII, do Regulamento do Plano de Benefícios - REG/REPLAN, da Fundação dos Economiários Federais - disponível em <http://www.funcef.com.br>).

No caso dos autos, discute-se exatamente a hipótese de contribuição extraordinária cobrada em razão dos déficits apresentados pelo plano, que encontra previsão também no art. 21 da Lei Complementar 109/2001:

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.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

§ 3º Na hipótese de retorno à entidade dos recursos equivalentes ao déficit previsto no caput deste artigo, em consequência de apuração de responsabilidade mediante ação judicial ou administrativa, os respectivos valores deverão ser aplicados necessariamente na redução proporcional das contribuições devidas ao plano ou em melhoria dos benefícios.

JFES
Fls 8644

Trata-se, portanto, de quantia que não visa à formação de reserva matemática, mas à mera recomposição da parcela que foi perdida. Em verdade, 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.

Reforça esse entendimento o fato de a contribuição extraordinária ser descontada na folha de pagamento do benefício, de modo que o assistido não possui disponibilidade econômica nem jurídica do numerário.

Por todo o exposto, afigura-se evidente que a quantia paga à Fundação dos Economistas Federais 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. [...]” (Grifei)

Considerando que a contribuição extraordinária instituída em razão de déficit do plano não visa à formação de reserva matemática, mas sim a recomposição dos valores perdidos, não configura acréscimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda independentemente do limite legal de 12%.

Portanto, merece prosperar a pretensão da Autora.

Atualização monetária do indébito.

Quadra registrar que a atualização do indébito deve ser feita mediante aplicação exclusiva da Taxa SELIC, salientando que esse índice engloba correção monetária e juros de mora, não podendo ser cumulado com qualquer outro, e que incide desde o pagamento indevido, a teor da Lei n.º 9.250/95.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

Registre-se que, consoante entendimento consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça, quando da apuração do indébito tributário (em sede de execução), permite-se a discussão quanto à compensação dos valores indevidamente retidos na fonte a título de imposto de renda com os valores restituídos quando da declaração de ajuste anual. Há de se destacar que a comprovação de eventual restituição do imposto de renda à época do ajuste anual é ônus da União Federal, nos termos do art. 333, inciso II do CPC.

JFES
Fls 8645

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DEDUÇÃO DE QUANTIA RETIDA NA FONTE E JÁ RESTITUÍDA POR CONTA DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. PRECLUSÃO. "RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA". ARTIGO 543-C, DO CPC. RESOLUÇÃO STJ 8/2008. EXCESSO À EXECUÇÃO. INCLUSÃO DE EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. SENTENÇA OMISSÃO. VIOLAÇÃO À COISA JULGADA. INOCORRÊNCIA.(...) 5. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.001655/DF, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que é possível a compensação, em sede de embargos à execução, de valores retidos na fonte, a título de imposto de renda, com aqueles restituídos, quando do ajuste anual das declarações dos exeqüentes, não estando preclusa a alegação, pela Fazenda Nacional, de excesso de execução. (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 11/03/2009, publicado no DJe de).(...)

(STJ, Órgão Julgador: Primeira Turma, AGRESP 200701227223, Relator Ministro Luiz Fux, DJE DATA: 03/09/09) (Grifei)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EMBARGOS À EXECUÇÃO – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – COMPENSAÇÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE RETIDOS NA FONTE COM OS VALORES APURADOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. 1. É perfeitamente admissível a discussão quanto à compensação da quantia objeto da restituição do indébito tributário com valores recolhidos em período anterior sob o mesmo título, em execução fundada em título judicial. Interpretação do art. 741, VI, do CPC. 2. Agravo regimental não provido.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

(STJ, Órgão Julgador: Segunda Turma, AGRESP 200801541864, Relatora
Ministra Eliana Calmon, DJE DATA: 29/06/09)

JFES
Fls 8646

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VERBAS INDENIZATÓRIAS. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. EXECUÇÃO DE SENTENÇA. APRESENTAÇÃO DAS DECLARAÇÕES ANUAIS DE AJUSTE POR OCASIÃO DA LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA. MATÉRIA ACOBERTADA PELA COISA JULGADA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. 1. A preclusão impede que, no processo de execução judicial, sejam alegadas matérias superadas pela resolução final, razão por que a Lei Processual é clara no sentido de que, no cumprimento da decisão, somente é possível suscitar-se matérias supervenientes à sentença. 2. A jurisprudência desta Corte Superior sedimentou-se no sentido de que, nos termos do art. 333, I e II, do CPC, a juntada das declarações de ajuste, para fins de verificação de eventual compensação, não estabelece fato constitutivo do direito do autor, ao contrário, perfaz fato extintivo do seu direito, cuja comprovação é única e exclusivamente da parte ré (Fazenda Nacional). (...)

(STJ, Órgão Julgador: Primeira Turma, RESP 200701295859, Relator
Ministro Luiz Fux, DJE DATA: 11/09/08) (Grifei)

DISPOSITIVO

Ante o exposto, com fulcro no artigo 487, inciso I, do CPC/15, **JULGO PROCEDENTE a pretensão autoral, e resolvo o mérito da lide, para:**

1. **DECLARAR** a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue os associados da parte autora a recolherem o imposto de renda sobre as contribuições extraordinárias destinadas ao equacionamento de déficit, autorizando que deduzam da base de cálculo do imposto de renda o valor das referidas contribuições, independentemente do limite legal de 12% previsto no art. 11 da Lei nº 9.532/97;



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESPÍRITO SANTO
2ª VARA FEDERAL CÍVEL

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, 1877, 7º andar, Monte Belo, Vitória, ES, CEP 29053-245. Tel.: (27) 3183-5024

2. **CONDENAR** a ré a restituir aos associados da parte autora o montante relativo ao indébito, correspondente aos recolhimentos indevidos a tal título, com incidência exclusiva da taxa SELIC, desde o pagamento indevido, devendo-se abater os valores já restituídos aos associados.

JFES
Fls 8647

Custas *ex lege*.

Condeno a União Federal ao pagamento de honorários advocatícios ao advogado da parte autora, na forma do artigo 85 do CPC, os quais fixo em 10% (dez por cento) sobre o valor da causa. (art. 85, §§2º e 3º, do CPC/2015).

Ressalvo expressamente que o alcance da sentença limita-se aos associados da Autora que constam da relação juntada à inicial do presente processo; que já detenham a qualidade de associados no momento da propositura da presente demanda; e que possuam domicílio fiscal no âmbito de competência territorial da autoridade sentenciante.

Sentença sujeita à remessa necessária, a teor do artigo 496, inciso I, do CPC/15.

Registre-se. Publique-se. Intimem-se.

Transcorrendo *in albis* o prazo para recurso voluntário, subam os autos à Egrégia Instância Superior.

Vitória-ES, 01 de março de 2019

(Assinado Eletronicamente – Art. 1º, § 2º, III, “a”, da Lei nº. 11.419/06)

ENARA DE OLIVEIRA OLIMPIO RAMOS PINTO
Juiz(a) Federal