



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional  
Coordenação de Consultoria Judicial

Nota SEI nº 16/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME

### **Documento público. Ausência de sigilo.**

Imposto de Renda Pessoa Física. IRPF. Deduções.

Entendimento consolidado em sentido desfavorável à União (Fazenda Nacional), em incidente repetitivo, nos termos do art. 16 do RITNU. Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos dos Juizados Especiais Federais de que trata o art. 2º, II, da Portaria PGFN nº 985, de 2016.

Processo SEI nº 10951.101554/2020-90

## **I**

1. Trata-se de expediente aberto pela Coordenação-Geral da Representação Judicial para fins de análise de eventuais repercussões no acompanhamento especial do tema 1.2.15.8., da árvore de matérias do SAJ, em razão do trânsito em julgado do incidente repetitivo nº 008468-36.2017.4.04.7108, pela Turma Nacional de Uniformização (TNU), – Tema 171 –, no qual ficou definida a tese: "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)."

2. O julgado tem a seguinte ementa, após o acolhimento parcial de Embargos de Declaração:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO INTERPOSTOS POR AMBAS AS PARTES. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA RELATIVO AO TEMA 171. IMPOSTO DE RENDA SOBRE PARTE DA RENDA DESTINADA AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES ADICIONAIS. OBJETO PRINCIPAL DO INCIDENTE DIZ RESPEITO AO LIMITE DE 12% PARA DEDUÇÕES PREVISTO NA LEI Nº 9.732/97. EXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO. VOTO DO REVISOR NÃO FOI ACOLHIDO PELO COLEGIADO. RETIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO, DA EMENTA E DA ATA DE JULGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO OU CONTRADIÇÃO NOS DEMAIS PONTOS TRAZIDOS PELOS EMBARGANTES. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

3. Consta, em anexo ao tema 1.2.15.8. da árvore de matérias do SAJ, defesa mínima que veicula a tese de “impossibilidade de dedução de base de cálculo de imposto de renda de contribuição extraordinária para plano fechado de previdência complementar”.

4. Conforme se observa do Acórdão oriundo da TNU, ficou definido o entendimento, no âmbito de sua competência, de que é permitida a dedução dentro do limite legal de 12%, previsto no art. 11 da Lei

9.532/1997. Os embargos de declaração, opostos perante aquele colegiado, demandaram a análise de qual seria o fundamento legal específico a autorizar a dedução das contribuições extraordinárias mesmo dentro de tal limite, em razão da inexistência de previsão legal específica, em razão da norma dos arts. 111 e 176 do Código Tributário Nacional. No entanto, aquele órgão entendeu que não houve omissão no ponto.

5. É a breve síntese da consulta. Passa-se ao exame.

## II

6. A controvérsia jurídica diz respeito à possibilidade de dedução do IRPF das contribuições extraordinárias do assistido destinadas ao saneamento das finanças da entidade fechada de previdência privada, sem previsão legal específica para tanto.

7. O Acórdão da TNU firmou entendimento no sentido de ser possível tal dedução, desde que dentro dos limites do art. 11 da Lei 9.532/1997:

Pois bem, neste incidente, como visto, o autor pretende ir além do limite de 12% para dedução da base de cálculo das contribuições para o fundo de pensão. É o que consta da petição inicial.

Quanto à essa pretensão, além do julgado do Superior Tribunal de Justiça trazido pela recorrente, a jurisprudência dominante no Supremo Tribunal Federal é no sentido contrário ao do pedido pelo recorrido, conforme as seguintes ementas:

AGRAVO INTERNO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LIMITAÇÃO COM GASTOS EM EDUCAÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE. 1. Não cabe ao Poder Judiciário ampliar os limites estabelecidos em lei para a dedução, da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física, de gastos com educação. 5008468-36.2017.4.04.7108 900000038127 .V56 Ao Judiciário não é permitido estabelecer isenções tributárias, redução de impostos ou deduções não previstas em lei, ante a impossibilidade de atuar como legislador positivo. 2. Agravo interno a que se nega provimento. Fixam-se honorários advocatícios adicionais equivalentes a 10% (dez por cento) do valor a esse título arbitrado nas instâncias ordinárias (Código de Processo Civil de 2015, art. 85, § 11). (RE 984419 AgR / SP Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES Julgamento: 07/05/2018 Órgão Julgador: Primeira Turma Publicação PROCESSO ELETRÔNICO DJe-096 DIVULG 16-05-2018 PUBLIC 17-05-2018).

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE GASTOS COM EDUCAÇÃO. LIMITES. 1. É ônus da parte Agravante impugnar especificadamente os fundamentos da decisão recorrida. 2. As razões recursais apresentadas estão dissociadas dos fundamentos da decisão recorrida. Súmula 284 do STF. 3. Por não possuir função legislativa, o Poder Judiciário não pode estabelecer isenções tributárias, redução de impostos ou alterar limites de deduções previstas em lei, com base no princípio da isonomia. 4. Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, CPC. (ARE 1027716 AgR / BA - Relator: Min. EDSON FACHIN Julgamento: 05/05/2017 Órgão Julgador: Segunda Turma Publicação PROCESSO ELETRÔNICO DJe-138 DIVULG 22-06-2017 PUBLIC 23-06-2017).

Por isso, não há como ampliar a hipótese legal de dedução, que, afinal, não é nada além do que reduzir a base de cálculo, tarefa exclusiva da lei tributária, nos termos do §6º do art. 150 da Constituição da República, verbis: § 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.

8. A tese firmada é menos abrangente que o pedido inicial do particular, que pretendia a declaração de não incidência do IR sobre os valores pagos a título de contribuições extraordinárias além do limite de 12% de dedutibilidade. Já a defesa da Fazenda Nacional requeria o reconhecimento da incidência sem a possibilidade de aplicação de dedução, em razão da excepcionalidade das contribuições extraordinárias e da consequente inaplicabilidade das normas previstas para as contribuições normais, bem como da necessidade de observância dos arts. 111 e 176 do CTN..

9. Por ocasião daquele julgamento, foi questionado à TNU o fundamento legal para a dedutibilidade dentro do limite de 12% e, por ter o julgado da TNU sido omissivo no ponto, foram opostos Embargos de Declaração. No entanto, o recurso foi rejeitado sob o fundamento de que:

Quanto à alegação de omissão em relação ao fundamento constante do voto do relator, que considerou como dedutível a parcela paga ao fundo de pensão para saneamento do déficit, mas até o limite de 12% previsto no art. 11 da Lei nº 9.732/97, trata-se de questão afeta à rediscussão da causa, pois os fundamentos da adoção desse entendimento estão claros no voto, conforme trechos constantes do Evento 26, RELVOTO1, Páginas 13, 14 e 15. Além disso, em nenhum trecho do voto do relator há qualquer alusão à "interpretação extensiva" do art. 11 da dita lei. O fundamento legal adotado consta do voto do relator, conforme Evento 26, RELVOTO1, Página 13, razão pela qual não há omissão quanto à aplicação da regra do art. 111 do Código Tributário Nacional.

10. Assim, percebe-se no âmbito da TNU, apesar dos esforços fazendários, a tese da impossibilidade de dedução do IR das contribuições extraordinárias pagas pelo assistido não prosperou, pois o entendimento firmado desconsidera que a contribuição em comento tem natureza extraordinária, não se pautando pelas regras aplicáveis às contribuições ditas "normais", o que deixa mais claro que foi estendida, por analogia, uma *regra de isenção*, que não encontra respaldo legal e nem jurisprudencial.

11. Assim, a TNU consagrou uma tese que atende parcialmente a defesa fazendária, pois, reconhece a incidência do IR sobre as contribuições extraordinárias, mas permite a dedução, desde que limitada a 12%.

12. Em contrapartida ao entendimento da TNU, a jurisprudência do STJ é, ainda, silente quanto ao tema. Em consulta ao sítio eletrônico, localizou-se o PUIL 1.438/DF, não conhecido em razão da ausência de similitude entre os acórdãos paradigma e recorrido.

13. Destaca-se que, o citado PUIL foi interposto pelo particular/contribuinte, insistindo, perante o STJ, na tese da não incidência do IRPF. Esta é a tese mais abrangente que, inclusive, objeto do pedido do caso que afetado como representativo da controvérsia.

14. Em comunicação com a CASTJ, foi informado que há Acompanhamento Especial no tema e noticiado o julgamento monocrático no REsp 1.840.492/RS, de relatoria da Min. Assusete Magalhães, que assim, se pronunciou:

Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, III, do RISTJ, dou provimento ao Recurso Especial, a fim de que todos os benefícios recebidos da entidade privada componham a base de cálculo do imposto de renda, respeitado o limite de 12% (doze por cento), instituído no art. 11 da Lei 9.532/97, nos termos da jurisprudência colacionada, invertido o ônus de sucumbência.

15. No entanto, observou-se que, no citado Recurso Especial, a questão da dedutibilidade no limite dos 12% não foi levada àquela Corte, confirmando que ainda não há entendimento definitivo sobre a matéria no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

16. Portanto, considerando que, o STJ ainda não apreciou em definitivo o mérito da controvérsia vislumbra-se ser possível a reversão do entendimento firmado pela TNU, quanto à impossibilidade de dedução.

17. Já o Supremo Tribunal Federal entende que a matéria é infraconstitucional, sendo a alegação de violação à CF, em especial ao art. 150, §6º, meramente reflexa. A título de exemplo, cita-se Acórdão recente da relatoria do Min. Dias Toffoli:

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Direito Tributário. Imposto de renda. Base de cálculo. Dedução. Contribuições extraordinárias. Previdência complementar. Fatos e provas. Reexame. Impossibilidade. Legislação infraconstitucional. Ofensa reflexa. Precedentes. 1. Inadmissível, em recurso extraordinário, o reexame dos fatos e das provas dos autos (Súmula nº 279/STF), bem como a análise da causa à luz da interpretação dada à legislação infraconstitucional pertinente. 2. Agravo regimental não provido, com imposição de multa de 1% (um por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC). 3. Havendo prévia fixação de honorários advocatícios pelas instâncias

de origem, seu valor monetário será majorado em 10% (dez por cento) em desfavor da parte recorrente, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, observados os limites dos §§ 2º e 3º do referido artigo e a eventual concessão de justiça gratuita.

(ARE 1248726 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI (Presidente), Tribunal Pleno, julgado em 04/05/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-129 DIVULG 25-05-2020 PUBLIC 26-05-2020)

18. Há diversas decisões monocráticas no mesmo sentido.

19. Diante do cenário acima delineado, conclui-se que, apesar de incidente repetitivo ter garantido a incidência do Imposto de Renda sobre as parcelas pagas a título de contribuição extraordinária decorrente de déficit, reconheceu a possibilidade de dedução da contribuição dentro do limite de 12% previsto no art. 11 da Lei 9.532/97, sem se atentar ao fato de que tal regramento não se aplica às contribuições extraordinárias. Ademais, a alegação acerca da impossibilidade de aplicação do art. 11 da Lei 9.532/97 às contribuições de natureza extraordinárias ainda não foi apreciada pelo STJ. Assim, em que pese a conclusão do julgamento em incidente repetitivo pela TNU sobre a matéria, é de se ressaltar a possibilidade de alteração de tal entendimento pelo STJ, desde que provocado. Portanto, mostra-se prudente a manutenção da defesa da matéria.

20. Diante do exposto, é possível, no momento, aplicar à matéria a dispensa prevista no art. 19, inciso VI, “a”, da Lei 10.522/2002 e o teor do art. 2º, II, da Portaria PGFN nº 985, de 2016, no âmbito da competência dos Juizados Especiais Federais, ressaltando a possibilidade de revisão, em caso de fixação de entendimento em sentido diverso pelo Superior Tribunal de Justiça, quando será possível a aplicação do art. 14, §4º, da Lei 10.259/2001.

21. Ademais, é de se considerar que os autores das demandas que abrangem o tema insistem na tese da não incidência do Imposto de Renda sobre os valores que extrapolem o limite de 12%. No que deve ser mantida a defesa, ainda na TNU, da aplicação da literalidade do precedente repetitivo.

### III

22. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, II, da Portaria PGFN nº 985, de 2016, propõe-se a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN, apenas no âmbito dos Juizados Especiais:

#### **1.22 – Imposto de Renda (IR)**

**IRPF. Incidência de IRPF sobre o rendimento destinado ao pagamento de contribuição previdenciária complementar extraordinária em razão de déficit. Dedutibilidade. Limite de 12%. Art. 11 da Lei 9.532/97.**

**Resumo:** A TNU definiu, em julgamento de incidente repetitivo, 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).”

**Observação 1:** a dispensa de impugnação em juízo limita-se ao ponto relativo à dedutibilidade dentro do limite de 12% previsto no art. 11 da Lei 9.532/97.

**Observação 2:** considerando que a tese ainda não foi definida pelo Superior Tribunal de Justiça, destaca-se que a presente dispensa está limitada à competência dos Juizados Especiais Federais.

**Precedente:** PEDILEF: 008468-36.2017.4.04.7108 (Tema 171)

23. Ainda, que conste o referido quadro de dispensa e suas observações no item 1.2.15.8 da árvore de matérias do SAJ na *intranet*.

24. Caso aprovada, encaminhe-se a presente Nota à CASTJ, para conhecimento.

25. Ademais, propõe-se que sejam realizadas as alterações pertinentes na gestão de matérias no Sistema de Acompanhamento Judicial – SAJ, assim como a inclusão do tema na lista de dispensa de

contestar e recorrer, com a ressalva de ser limitada aos Juizados Especiais, disponível na *internet*.

26. Recomenda-se, ainda, ampla divulgação desta Nota às unidades descentralizadas da PGFN.

À consideração superior,

Documento assinado digitalmente

**MARISE CORREIA DE OLIVEIRA**

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

**SANDRO LEONARDO SOARES**

Coordenador da Consultoria Judicial

Aprovo. Encaminhe-se conforme sugerido.

Documento assinado digitalmente

**ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA**

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa Tributária



Documento assinado eletronicamente por **Marise Correia de Oliveira, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 10/06/2020, às 18:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Sandro Leonardo Soares, Coordenador(a)**, em 11/06/2020, às 21:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 12/06/2020, às 13:58, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **8574413** e o código CRC **E3CE6B90**.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional  
Coordenação de Consultoria Judicial

## DESPACHO

**Processo nº 10951.101554/2020-90**

Considerando se tratar de dispensa relativa apenas aos Juizados Especiais ocorreu um erro formal ao final da Nota na indicação da lista correspondente disponível na internet, razão pela qual no seu item nº 22 leia-se o seguinte:

22. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, II, da Portaria PGFN nº 985, de 2016, propõe-se a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN, apenas no âmbito dos Juizados Especiais (Lista de Dispensa JEF - Juizados Especiais):

### **2.2 – Imposto de Renda (IR)**

**a) IRPF. Incidência de IRPF sobre o rendimento destinado ao pagamento de contribuição previdenciária complementar extraordinária em razão de déficit. Dedutibilidade. Limite de 12%. Art. 11 da Lei 9.532/97.**

**Resumo:** A TNU definiu, em julgamento de incidente repetitivo, 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).”

**Observação 1:** a dispensa de impugnação em juízo limita-se ao ponto relativo à dedutibilidade dentro do limite de 12% previsto no art. 11 da Lei 9.532/97.

**Observação 2:** considerando que a tese ainda não foi definida pelo Superior Tribunal de Justiça, destaca-se que a presente dispensa está limitada à competência dos Juizados Especiais Federais.

**Precedente:** PEDILEF: 008468-36.2017.4.04.7108 (Tema 171)

Brasília, 24 de junho de 2020.

Documento assinado eletronicamente

SANDRO LEONARDO SOARES

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional Substituto



Documento assinado eletronicamente por **Sandro Leonardo Soares, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial Substituto(a)**, em 24/06/2020, às 19:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **8822699** e o código CRC **F24DEA74**.

---

**Referência:** Processo nº 10951.101554/2020-90.

SEI nº 8822699