



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

URGENTE

PARECER PGFN/CAT/Nº 891/2017

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique qualquer grau de sigilo. Artigo 6º, Inciso I da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012. Plano de Seguridade Social dos Congressistas – PSSC. Adesão retroativa. Recolhimento de contribuições. Natureza jurídica. Não-Tributária. Possibilidade de dedução das contribuições efetivamente realizadas, independente de limitação do pagamento dos cinco anos anteriores.

I

Trata-se de consulta proveniente da Receita Federal do Brasil, que encaminhou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a Nota Técnica Cosit, nº 99, de 23 de março de 2017, cujo objetivo é de ratificação ou retificação do entendimento firmado no Parecer PGFN/CAT nº 1.850/2013, quanto à limitação da dedução das parcelas em atraso relativas à adesão retroativa a plano de previdência dos congressistas, cuja competência é da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT).

2. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários cabe a análise apenas quanto a aspectos jurídicos de matéria tributária, da dívida ativa e aduaneira, os quais guardem pertinência com sua competência regimental, nos termos dos artigos 22, 23 e 24 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014.



II

3. A Receita Federal do Brasil submeteu à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por intermédio da Nota Técnica Cosit nº 20/2013, o entendimento quanto à possibilidade de dedução do IRPF de valores pagos em atraso ao plano de seguridade social dos congressistas, correspondentes apenas a períodos não alcançados pela decadência. O fundamento foi de que as contribuições previdenciárias referentes a períodos abrangidos pela decadência perdem sua natureza tributária.
4. O trabalho de análise jurídica da questão foi muito bem realizado no Parecer PGFN/CAT nº 1.850/2013, esclarecendo pontos muito importantes, como: a) a facultatividade da adesão por parlamentar ao Plano de Seguridade Social dos Congressistas; b) **a natureza não tributária da contribuição previdenciária relativa à adesão retroativa**; e c) a possibilidade de dedução do IRPF apenas de valores referentes às parcelas pagas em atraso correspondente a períodos não alcançados pela decadência.
5. Um dos pontos esclarecidos causou certa dúvida na Receita Federal do Brasil, de que as parcelas relativas à adesão retroativa não teriam natureza tributária, em função do pagamento retroativo ser uma faculdade do congressista que resolver aderir ao plano de seguridade instituído pela Lei nº 9.506, de 30 de outubro de 1997.
6. Há uma relação muito próxima a sinalagmática, na qual o interessado paga os valores atrasados para obter a contagem de tempo de contribuição para fins de aposentadoria. Além do Parecer PGFN/CAT nº 1.850/2013, os Pareceres PGFN/CAT nº 788/2008 e 1.480/2010 trataram de pagamentos de valores para fins de contagem de tempo de contribuição já transcorrido, deixando claro que o pagamento era uma opção para o caso de interesse em ter registrado o tempo de contribuição. Devemos destacar que esse tipo de pagamento não tem natureza tributária, sendo objeto de apreciação por parte da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários por se tratar de discussão quanto a possibilidade de dedução dos valores pagos no imposto de renda.
7. Em face dos esclarecimentos prestados no Parecer PGFN/CAT nº 1.850/2013, o cerne da atual consulta formulada pela Cosit é justamente quanto à possibilidade, ou não, de dedução no IRPF dos valores pagos a título de adesão retroativa a plano de previdência dos

J L



congressistas, além dos cinco anos já previstos no Parecer PGFN/CAT nº 1.850/2013, cujo trecho vale a transcrição:

e) O pagamento relativo à adesão retroativa a plano de previdência de congressista é considerado contribuição à Previdência Social da União, portanto, dedutível do ajuste anual do Imposto de Renda, nos termos do art. 8º, inciso II, alínea d, da Lei nº 9.250, de 1995, desde que limitada aos valores referentes aos últimos cinco anos.

f) É possível a dedução do IRPF de valor referente às parcelas pagas em atraso correspondente a períodos não alcançados pela decadência.

8. A Nota Cosit nº 99, de 2017, entendeu que a limitação de cinco anos seria aplicável apenas na hipótese da contribuição ter natureza tributária e questionou se não seria o caso de retificar o entendimento firmado no Parecer PGFN/CAT nº 1.850/2013.

9. Entendemos que nosso sistema jurídico não restringe a dedutibilidade do imposto de renda avaliando a adequação de determinada despesa legalmente prevista, ou seja, uma vez que a dedução foi legalmente prevista e efetivamente realizada, não cabe a fiscalização avaliar se o pagamento pode ser questionado,¹ principalmente quando se refere a prestações pagas ao Estado. Vejamos o caso da apuração do lucro real, constante no art. 7º da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992:

Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

10. Vale mencionar que, caso os valores pagos pelos parlamentares a sua previdência tenham sido deduzidos e sejam devolvidos, eles voltam a compor a base do imposto de renda, ou seja, caso um parlamentar recupere os recursos pagos, terá que pagar o imposto de renda sobre os rendimentos que recuperar. O Superior Tribunal de Justiça já enfrentou situação similar, quando reconheceu a possibilidade de tributação de valores anteriormente deduzidos e que foram recuperados pelo contribuinte, por serem pagamentos indevidos:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. ART. 1º DO ATO DECLARATÓRIO - ADI SRF Nº 25/2003. LEGALIDADE. CONSONÂNCIA COM O ART. 44, III, DA LEI N. 4.506/64, ARTS. 12 E 53, DA LEI N. 9.430/96, ART. 41, DA LEI N.

¹ Para esclarecer mais podemos citar o exemplo da prestação de diversos serviços hospitalares cujo valor total seria de R\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil reais), mas um erro do hospital resultou no valor total cobrado de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). Mesmo que o pagamento de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) tenha sido realizado, ele é passível de questionamento, contudo, para fins de dedução do imposto de renda é que a despesa foi efetivamente realizada, sendo possível sua dedução.



8.981/95, E ART. 7º, DA LEI N. 8.541/92. INCIDÊNCIA DO IRPJ E CSLL NA REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO DE VALORES DEDUZIDOS ANTERIORMENTE DA BASE TRIBUTÁVEL DO IRPJ E CSLL.

1. A repetição do indébito tributário não escapa à tributação pelo IRPJ e pela CSLL justamente porque que se classifica como "recuperações ou devoluções de custos", receita operacional prevista no art. 44, III, da Lei n. 4.506/64; art. 53, da Lei n. 9.430/96; arts. 392, II e 521, §3º, do RIR/99. Sua inserção no lucro operacional deriva do fato de que o pagamento dos diversos tributos, em regra, representa custo dedutível, consoante o art. 41, da Lei n. 8.981/95 e o art. 7º, da Lei n. 8.541/92, regulamentado pelos art. 344, do RIR/99. Na mesma linha, dispõem o art. 12, c/c art. 28, da Lei n. 9.430/96 que esse mesmo valor recuperado deverá ser adicionado ao Lucro Real e ao Lucro Líquido ajustado, a fim de compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

2. A lógica subjacente a tal sistemática é a de que os valores, acaso não tivessem sido utilizados para o pagamento dos tributos indevidos, não teriam sido originalmente deduzidos na determinação do Lucro Real (base de cálculo do IRPJ) e do Lucro Líquido ajustado (base de cálculo da CSLL). Desse modo, quando retornam para o patrimônio da empresa, desfaz-se a dedução anteriormente feita através da reinclusão dos valores na determinação do lucro operacional. Ou seja, retorna-se ao status quo ante onde os referidos valores teriam sido objeto de tributação. Nessa situação, o fato gerador se dá no momento do retorno dos valores à disponibilidade da empresa, inaugurando-se o prazo decadencial na forma do art. 150, §4º e do art. 173, I, do CTN (conforme o tipo de lançamento), não consistindo isso em qualquer burla ao prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

3. Tema já enfrentado como fundamento determinante no corpo do recurso representativo da controvérsia REsp. nº 1.138.695 - SC: "**De observar que, no caso da repetição de indébito, o tributo (principal) quando efetivamente pago pode ser deduzido como despesa** (art. 7º, da Lei n. 8.541/92), a contrario sensu, se o valor for devolvido deve acrescer às receitas da empresa a fim de compor o Lucro Real e o Lucro Líquido ajustado como base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois dali só saiu porque se referia a despesa com pagamento de tributo" (REsp. nº 1.138.695 - SC, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 22.05.2013).

4. Desse modo, correta a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, sobre valores recebidos a título de restituição ou compensação de indébito tributário, sendo lícito o disposto no art. 1º, do Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 25/2003.

5. Recurso especial não provido.

Handwritten initials or signature.



(REsp 1466501/CE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/05/2015, DJe 01/06/2015)

11. Lógica similar se aplica quando da recuperação de valores, correspondentes a custos e despesas, hipótese em que a dedução anterior faz com que os valores recuperados devam compor o lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, como consta no art. 53 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a seguir colacionado:

Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

12. No caso imposto de renda da pessoa física temos dispositivo similar, que trata da possibilidade de dedução das despesas efetivamente pagas, como podemos observar no art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943:

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

13. Considerando a lógica do sistema, a Receita Federal do Brasil editou o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, que trata da tributação de valores restituídos em virtude de repetição de indébito. Chama atenção o art. 1º, que trata da tributação quando os valores forem computados como dedutíveis. Vejamos o dispositivo:

Art. 1º Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

14. Devemos ainda ressaltar que mesmo o tributo indevido pode não ter devolução, bastando o contribuinte não pedir a repetição nos prazos previstos em lei. Nessa hipótese, caso fosse adotado o entendimento de que a dedução só é possível quando a despesa efetivamente realizada não pudesse ser questionada, teríamos um tributo não devido cuja desconsideração da dedução geraria uma nova tributação. A lógica seria bastante perversa, o contribuinte pagaria indevidamente e não poderia deduzir o valor pago.



15. Utilizando o argumento da necessidade de absoluta correção na despesa dedutível, poderíamos falar que uma despesa médica efetivamente realizada não poderia ser deduzida se apresentasse qualquer mácula que pudesse comprometer sua validade. Entendemos que não é o caso de analisar se há algum problema na despesa dedutível, mas apenas se ela está prevista em lei e se foi efetivamente realizada, como tratado em diversos dispositivos legais mencionados. Lembramos ainda que, no caso de repetição, os valores são normalmente reincluídos na base de cálculo do imposto de renda, evitando efeitos de redução tributária de qualquer manobra de pagamento indevido realizada apenas com objetivo de dedução.

16. Assim, entendemos que a dedução do IRPF prevista no art. 8º, inciso II, alínea d, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, pode ser realizada independente de limitação do pagamento dos cinco anos anteriores, sendo necessário apenas o efetivo pagamento das contribuições previdenciárias para o plano de seguridade dos congressistas, independente da possibilidade de que tal contribuição venha a ser questionada.

III

17. Dessa forma, em face dos argumentos expostos ao longo do presente Parecer, entendemos que a dedução do IRPF prevista no art. 8º, inciso II, alínea d, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, pode ser realizada independente de limitação do pagamento dos cinco anos anteriores, sendo necessário apenas o efetivo pagamento das contribuições previdenciárias para o plano de seguridade dos congressistas, o que recomendaria a revogação parcial do Parecer PGFN/CAT nº 1.850/2013, apenas nos itens (e) e (f) da conclusão.

18. Finalmente, proponho o encaminhamento do presente Parecer à Receita Federal do Brasil, para ciência e providências que entender cabíveis.

É o parecer.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 24 de maio de 2017.


ÊNIO ALEXANDRE GOMES BEZERRA
Procurador da Fazenda Nacional





DESPACHO PGFN/CAT Nº 2017

Documento: Registro nº 99897/2017

Interessado: Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

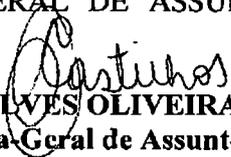
Assunto: Adesão retroativa ao Plano de Seguridade Social dos Congressistas. Recolhimento de contribuições. Natureza jurídica não tributária. Possibilidade de dedução das contribuições efetivamente realizadas, independente de limitação do pagamento dos cinco anos anteriores. Sugestão de revogação dos itens "e" e "f" da conclusão do Parecer PGFN/CAT/Nº 1850/2013.

Trata-se de expediente encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujo objeto versa sobre questões atinentes à adesão retroativa ao Plano de Seguridade Social dos Congressistas.

2. Em consequência, o Dr. Ênio Alexandre Gomes Bezerra da Silva submete a minuta de Parecer anexo, com a qual manifesto minha concordância. Adiciono que ratificamos em especial os itens 14 e 15 da Nota Cosit nº 99, de 23 de março de 2017.
3. Ante o exposto sugere-se o encaminhamento dos autos à RFB, para conhecimento e providências que entender cabíveis.

À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 28 de junho de 2017.


NÚBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS
Coordenadora-Geral de Assuntos Tributários

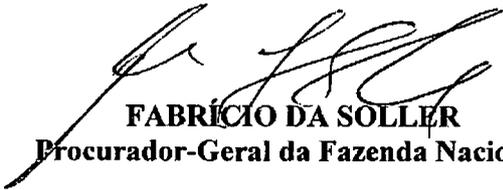
De acordo. À consideração do Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 28 de junho de 2017.


LEONARDO DE ANDRADE REZENDE ALVIM
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária

Aprovo. Revogue-se os itens "e" e "f" das conclusões do Parecer PGFN/CAT/Nº 1850/2013. Após, à RFB, conforme sugerido.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 29 de junho de 2017.


FABRÍCIO DA SOLLER
Procurador-Geral da Fazenda Nacional