

Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais
18ª Vara Federal Cível da SJMG

Processo: 1000086-05.2018.4.01.3800

Classe: AÇÃO CIVIL COLETIVA (63)

AUTOR: ASSOCIACAO DO PESSOAL DA CAIXA ECONOMICA FEDERAL DE MINAS GERAIS - APCEF/MG

Advogados do(a) AUTOR: JOSE EYMARD LOGUERCIO - SP103250, JOAO LUCAS MIRANDA VERSIANI - DF51870

RÉU: FAZENDA NACIONAL

DECISÃO

Cuida-se de ação civil coletiva declaratória de inexistência de obrigação tributária e repetição de indébito, com pedido de tutela de urgência, via da qual a parte autora pretende seja determinado à Fundação dos Economizadores Federais (FUNCEF) e à Caixa Econômica Federal (CEF), que, ao promover o desconto relativo ao Imposto de Renda na Fonte, deixem de repassar aos cofres da União os valores referentes às parcelas de equacionamento de déficit, devendo depositá-los, devidamente identificados quanto ao contribuinte, à disposição do juízo, onde deverão permanecer até o trânsito em julgado.

Alega que, em função dos consecutivos déficits registrados pela FUNCEF, em 2016, houve a estipulação de contribuições adicionais para os participantes e assistidos do plano REG/Replan saldado, e, em 2017, novas contribuições adicionais tanto para o plano Reg/Replan saldado, como para Reg/Replan não saldado, atingindo, portanto, a quase totalidade dos participantes e assistidos. Com isso os substituídos passaram a ter um valor maior de seus salários ou benefícios revertidos para o custeio do plano, mesmo destino das contribuições normais.

Contudo, a Receita Federal, em 06 de julho de 2017, proferiu a Solução de Consulta nº 354, afirmando ser entendimento da União Federal que as contribuições adicionais destinadas ao equacionamento do déficit possuem enquadramento tributário diverso das denominadas contribuições “normais”, e, portanto, diferentemente destas, deveriam compor a base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), não sendo sequer dedutíveis no ajuste anual.

Alega, que ao manter-se a tributação imposta pela ré, novamente, estar-se-ia diante de um caso de bitributação quando do pagamento do benefício, tal como aquele que levou a edição da Súmula 556 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e o tardio reconhecimento do fisco por meio da Instrução Normativa da Receita Federal (INRF) nº 1343, de abril de 2013, razão pela qual houve por bem ingressar em juízo, objetivando uma declaração de isenção das contribuições adicionais e a possibilidade de dedução das mesmas no ajuste anual, inclusive sem o limite de 12% (doze por cento), nos termos do §6º do art. 11 da Lei nº 9.250/1995.

Por se tratar de lide coletiva, atribuiu à lide, apenas para efeitos fiscais, o valor de R\$10.000,00 (dez mil reais).

Inicial instruída com procuração e documentos.

Postergada a análise da tutela de urgência requerida (despacho ID 4093271).

Manifestação da parte ré (ID 4149678), alegando que não estariam presentes os pressupostos jurídicos autorizadores para a concessão da tutela de urgência requerida, pois: a) os valores recolhidos a título de IRPF, em caso de eventual procedência da ação, poderão ser objeto de repetição/compensação; b) não haveria respaldo legal à pretensão de que



as "contribuições extraordinárias", destinadas a cobrir déficit ocorrido no plano de previdência complementar, possam ser tratadas como rendimentos isentos e, como consequência, serem excluídas da base de cálculo do IRPF; c) nos termos do art. 150, §6º, da Constituição Federal (CF/88) e dos arts. 97, IV; 111, II e 176, do Código Tributário Nacional (CTN), qualquer isenção só poderá ser concedida mediante lei específica, federal, sendo vedada a sua concessão por analogia; d) o art. 69 da Lei Complementar (LC) nº 109/2001, traz apenas a previsão de dedução das contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar que forem destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária da base de cálculo do IRPF, nada tendo disposto sobre as "contribuições extraordinárias" (art. 19, § Único, II, da LC nº 109/2001), destinadas a cobrir déficits das entidades.

Aduz, por fim, que as ações de matiz coletivo, aforadas por entidades associativas no interesse de seus membros, submetem-se a um regime processual específico que acaba por limitar-lhes a eficácia subjetiva, restringindo-a aos associados contemporâneos ao ajuizamento da demanda que tenham domicílio dentro dos limites da competência territorial do juízo perante o qual tramita o feito coletivo, conforme disposto no art. 2-A, da Lei nº 9.494/97.

Contestação da União (ID 4251562), reiterando os termos de sua manifestação anterior.

É o relatório.

Fundamento. Decido.

Para o deferimento da tutela de urgência, imprescindível a existência de elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou risco ao resultado útil do processo (art. 300 do CPC).

Em juízo de cognição sumária, entendo que estão presentes os requisitos para a concessão da medida de urgência vindicada.

De início, cumpre salientar que os termos "renda" e "proventos de qualquer natureza", empregados no art. 153, III, da CF/88, têm a sua extensão delimitada pela Constitucional Federal de 1988, de forma que, ao legislador infraconstitucional, não é permitido ampliar as hipóteses de incidência do referido tributo.

Com efeito, em que pese a Constituição não tenha apresentado uma definição inequívoca para os termos por ela empregados, é indubitoso que estabeleceu um balizamento principiológico e albergou, conforme amplamente reconhecido pela doutrina e jurisprudência, para fins tributários, os conceitos já empregados no art. 43, CTN, que estabelece como ponto nevrálgico para incidência da exação, tanto no que diz respeito à renda, quanto aos proventos, a ocorrência de um "acréscimo patrimonial" (num determinado período de tempo), o que consubstanciaria um efetivo incremento na capacidade contributiva.

"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." **(destaquei)**

Nesse sentido são as lições de Roque Antônio Carrazza e João Dácio Rolim (*apud* PAULSEN, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da jurisprudência. Livraria do Advogado. 2013, p. 282):



“...renda é **disponibilidade de riqueza nova**, havida em dois momentos distintos... é o **acréscimo patrimonial experimentado pelo contribuinte**, ao longo de um determinado período de tempo. Ou, ainda, é o resultado positivo de uma subtração que tem, por minuendo, os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte, entre dois marcos temporais, e, por subtraendo, o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer... **tanto a renda quanto os proventos de qualquer natureza pressupõem ações que revelem mais-valias, isto é incrementos na capacidade contributiva**. Só diante de realidades econômicas novas, que se incorporam ao patrimônio da pessoa..., é que podemos juridicamente falar em renda ou proventos de qualquer natureza.” **(destaquei)**

(CARRAZA, Roque Antônio. A natureza meramente interpretativa do art. 129 da Lei nº 11.915/05, o imposto de renda, a contribuição previdenciária e as sociedades de serviços profissionais. RDDT nº 154. Jul/08, p. 109)

“1ª **O conceito jurídico mais adequado de renda é o de acréscimo patrimonial**, englobando os ganhos de capital, exceto as transferências de renda, tais como doações e heranças, segundo o ordenamento jurídico constitucional de 1988. 2ª O conceito legalista (fiscalista) de renda, no sentido de ser considerado renda aquilo que a lei ordinária do imposto estabelecer que é, está ultrapassado e superado pela jurisprudência do STF, como nos leading cases de desapropriação (não incidência do imposto), da não-tributação das variações monetárias (ganho nominal e não real) e da não-tributação adicional pelo Imposto de Renda com relação aos lucros distribuídos (art. 38 da Lei 4.506/64). (...) 7ª **Quaisquer limitações temporais ou quantitativas com relação às despesas e provisões devem guardar estrita compatibilidade com a teoria do acréscimo patrimonial e com a atividade do contribuinte, sob pena de serem inconstitucionais, por violarem o conceito jurídico de renda, por implicarem tributação direta ou indireta do capital e não do seu efetivo acréscimo e por afrontarem a capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária**, além de mitigarem ou anularem a rígida discriminação da competência tributária entre União, Estados e Municípios.” **(destaquei)**

(ROLIM, João Dácio. O conceito jurídico de renda e proventos de qualquer natureza/alguns casos concretos, adições e exclusões ao lucro real. RDT nº 67. Malheiros, p. 223/224)

E acrescente-se:

“IMPOSTO DE RENDA... 2. Não é o nomen juris, mas a natureza jurídica da verba que definirá a incidência tributária ou não. **O fato gerador de incidência tributária sobre renda e proventos, conforme dispõe o art. 43 do CTN, é tudo que tipificar acréscimo ao patrimônio material do contribuinte.**” **(destaquei)**

(*apud* PAULSEN, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da jurisprudência. Livraria do Advogado. 2013, p. 282. STJ, 1ª Seção, EREsp 976.082/RN, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, ago/08).

Desta feita, pode-se concluir que não haverá renda, tampouco proventos, sem que se verifique a ocorrência de um ganho patrimonial do contribuinte, constatado num determinado lapso temporal.

Dito isso. Passo a análise da pretensão deduzida em Juízo.

Na espécie, o cerne da questão circunscreve-se em saber se as contribuições extraordinárias instituídas pela FUNCEF visando amortizar o déficit apresentado pelo plano, conforme previsão do art. 21, da Lei Complementar nº 109/2001,



configuram ou não acréscimo patrimonial:

"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.

§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." **(destaquei)**

Depreende-se da citada norma que a contribuição adicional não configura hipótese de acréscimo patrimonial, sequer implica qualquer disponibilidade econômica e/ou jurídica sobre o numerário, cuja cobrança é realizada através de desconto direto na folha de pagamento dos substituídos.

Pelo contrário, a cobrança do referido aporte, para fins de equacionamento do *deficit* do plano, caracteriza verdadeira redução temporária do benefício/rendimento percebido pelos assistidos/participantes, de forma que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correspondente da base de cálculo do imposto de renda.

Nesse sentido é o entendimento da jurisprudência, vejamos:

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

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

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

3. A quantia paga à Fundação Bannisul de Seguridade Social a título de contribuição extraordinária instituída em razão de déficit do plano não configura acréscimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda.4. Recurso da parte autora provido.



(TRF4; 5ª TRRS; RC 5019779-48.2017.4.04.7100; Rel. Oscar Valente Cardoso; DJe 01/08/2017)

Ademais, em que pese a Lei Complementar nº 109/2001, em seu art. 19, ter previsto duas espécies de contribuições aos planos de previdência privada, quais sejam, “normais” (destinadas ao custeio dos benefícios previstos no respectivo plano) e “extraordinárias”, (destinadas ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal), não há, na legislação tributária, qualquer disposição expressa no sentido de que apenas as contribuições “normais” sejam passíveis de dedução na base de cálculo do IRPF.

Com efeito, a combinação literal do disposto nos artigos 4º, V e 8º, II, “e”, da Lei nº 9.250/1995 c/c o parágrafo único do art. 19, da LC nº 109/2001, dissociada do conjunto principiológico constitucional, legal e atuarial no qual se inserem, não se nos revela apropriada.

Note-se, a propósito, que caso a *mens legis* fosse, efetivamente, limitar a hipótese de dedutibilidade àquelas contribuições classificadas como “normais” no art. 19, poderia tê-lo feito já no art. 69, do mesmo dispositivo legal.

Art. 69 - As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio de 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. (destaquei)

Da mesma forma, posteriormente, ao estabelecer, através da Lei nº 10.887/2004 (que alterou a redação do art. 11, da Lei nº 9.532/1997), os “limites e condições” referidos no art. 69, *in fine*, poderia ter empregado a classificação *stricto sensu* dada pelo art. 19, I. Contudo, não o fez:

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. (destaquei)

Em ambos os casos, o legislador optou por empregar expressões de sentido amplo.

Na verdade, a classificação empregada pelo art. 19 padece de incorreções técnicas, mormente considerado o aspecto atuarial, sendo indubitável que a contribuição extraordinária que se destina a equacionar déficits das entidades privadas de previdência complementar (hipótese em epígrafe), também se presta, em última análise, a custear o pagamento dos benefícios do plano, uma vez constatado que, sem estas contribuições adicionais (complementares às ditas “normais”), os benefícios prometidos aos participantes e associados, não poderiam ser pagos integralmente.

Nesse sentido, cito elucidativo trecho do julgado do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região (TRF5):

“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. 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. (...)”

(TRF5; 3ª Turma; AC 484235/CE; Rel. Des. Fed. Conv. Emiliano Zapata Leitão. DJe 24/11/2010, pg. 349)

Destarte, a tributação incidente sobre as contribuições adicionais destinadas ao equacionamento dos déficits dos planos de previdência complementar fechada administrados pela FUNCEF, poderá, de fato, configurar hipótese de *bis in idem*, na medida em que os associados e participantes destes terão sido tributados no período contributivo e novamente o serão ao perceber seus benefícios no futuro.

Noutro giro, importa salientar que o *periculum in mora* decorre do simples fato de que a tributação sobre as contribuições extraordinárias supracitadas, diretamente na fonte, já vem ocorrendo, incidindo sobre verbas de caráter alimentar.

Por todo o exposto, restando demonstrados os requisitos da probabilidade do direito e o perigo de dano aos pensionistas substituídos pela Associação autora, o deferimento da tutela de urgência pleiteada é medida que se impõe.

Ressalto que a manutenção dos valores à disposição do juízo afasta a alegação da parte ré de irreversibilidade da medida e não implicará o esgotamento prematuro do objeto da ação (art. 1.059, do CPC c/c art. 2º, §3º, da Lei nº 8.437/1992).

Por derradeiro, na esteira do recente julgado do Supremo Tribunal Federal (STF; Pleno; RE 612.043/PR; Rel. Min. Marco Aurélio; DJe nº 229, 06/10/2017), em sede de repercussão geral (tema nº 499), destaco que os efeitos desta decisão deverão se circunscrever “àqueles que, residentes na área compreendida na jurisdição do órgão julgador, detinham, antes do ajuizamento, a condição de filiados e constaram da lista apresentada com a peça inicial”.

Isto posto, **DEFIRO A TUTELA DE URGÊNCIA** requerida e determino às fontes pagadoras dos substituídos, Fundação dos Economizadores Federais (FUNCEF) e à Caixa Econômica Federal (CEF), que, ao promoverem o desconto relativo ao Imposto de Renda na Fonte, deixem de repassar aos cofres da União os valores referentes às parcelas de equacionamento de déficit, sob alcunha de contribuições extraordinárias, devendo depositá-los, devidamente identificados quanto ao contribuinte, à disposição do juízo, até ulterior decisão.

Tratando-se de demanda ajuizada em face da União, que regra geral não dispõe do poder para transigir, resta inócua a realização de audiência de conciliação ou mediação.

Oficie-se, **com urgência**, para cumprimento desta decisão.

Após, intime-se a parte autora para, querendo, impugnar a contestação apresentada pela União.

R.P.I.

BELO HORIZONTE, 02 de fevereiro de 2018.

(Assinado Eletronicamente)

VINICIUS MAGNO DUARTE RODRIGUES

