



Solução de Consulta nº 354 - Cosit

Data 6 de julho de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA A PLANO FECHADO DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. INDEDUTIBILIDADE.

As contribuições extraordinárias, ou seja, aquelas que se destinam ao custeio de déficit, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal, às entidades fechadas de previdência complementar, não são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física.

Dispositivos Legais: Constituição Federal (com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993), art. 150, § 6º; Lei Complementar nº 108, de 29 de maio de 2001, art. 6º; Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, arts. 18 a 21, 68 e 69; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 4º, inciso V, e, 8º, incisos I e II, alínea e; Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 11; Instrução Normativa SRF nº 588, de 21 de dezembro de 2005, art. 6º.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta quando, na hipótese de versar sobre situação determinada ainda não ocorrida, não fique demonstrada a efetiva possibilidade de sua ocorrência e, quando não indique os dispositivos da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, arts. 1º, 3º, § 2º, inciso IV, e § 8º, e 18, incisos I e II.

Relatório

O interessado, supramencionado, por intermédio de seu representante legal, informa ser beneficiário de plano de previdência complementar (...), recebendo benefício mensal de complementação de aposentadoria.

2. Relata que, mesmo após o advento de sua aposentadoria, continua vertendo contribuições ao plano fechado de previdência complementar, visando assegurar o pagamento de seu benefício no futuro.

3. Observa que a contribuição normal do plano (contribuição que visa o pagamento de futuro benefício, prevista no regulamento da Entidade) ocorre mensalmente, desde a sua aposentadoria (25/12/1995), no percentual de 8% sobre o benefício bruto pago pelo Fundo de Pensão.

4. Destaca que, desde agosto de 2014, a (...), em razão de déficit ocorrido, instituiu uma contribuição extraordinária de 19,14%, sobre o seu benefício, além da contribuição normal de 8%, atingindo um desconto mensal total de 27,14%.

5. Menciona que o art. 19 (incisos I e II) da Lei Complementar nº 109, de 2001 conceitua as contribuições normais e extraordinárias, indicando que a finalidade de cada uma delas é completamente distinta.

6. Ressalta que o art. 11 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece o limite máximo de 12% para dedução do imposto sobre a renda das contribuições vertidas à previdência complementar e que, em razão disso, vem sofrendo prejuízo, uma vez que, além de ter redução de seu benefício, está pagando imposto sobre a renda sobre um valor que não lhe é creditado.

7. Salaria que a contribuição extraordinária que lhe é descontada decorre de má gestão de recursos, não tendo, portanto, a finalidade de aumentar o patrimônio de seu plano de previdência, mas, sim, de cobrir despesas.

8. Propõe como solução para reduzir o prejuízo que vem sofrendo em razão desses descontos extras de contribuição previdenciária, a aplicação da norma utilizada no mercado acionário que permite a compensação de prejuízos.

9. Por fim, faz os seguintes questionamentos:

1) É correta a incidência de imposto de renda sobre uma redução sofrida pelo participante de entidade de previdência complementar, valor este que não foi recebido, tampouco jamais será recebido haja vista que sua finalidade é única e exclusivamente pagar um prejuízo sofrido pelo plano? Por que?

2) Se o benefício previdenciário complementar mensal do participante fosse reduzido, incidiria imposto de renda sobre essa redução, ou, a incidência se daria apenas sobre aquele que efetivamente foi recebido pelo contribuinte?

3) É correto afirmar que o limitador de 12% de dedução para contribuições a entidades de previdência complementar tem por finalidade a contribuição normal/regular que, na verdade, visa um retorno futuro do investimento, diferentemente da contribuição extraordinária que decorre de uma redução travestida do benefício, que jamais retornará ao participante?

4) Queira Vossa Senhoria acrescentar esclarecimentos que entenda pertinentes à compreensão de controvérsia.

10. É o relatório.

Fundamentos

11. Preliminarmente, cabe esclarecer que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública.

12. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre a situação narrada e a realidade factual.

13. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações e ações procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foi descrita, adequadamente, a situação, a qual, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

14. Feitas essas considerações, convém mencionar alguns conceitos básicos relacionados à matéria e previstos nas Leis Complementares n.º 108, de 29 de maio de 2001, que dispõe sobre a relação entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, suas autarquias, fundações, sociedades de economia mista e outras entidades públicas e suas respectivas entidades fechadas de previdência complementar, e n.º 109, da mesma data, que dispõe sobre o Regime de Previdência Complementar.

15. O conceito de patrocinador ou instituidor de um plano de benefício pode ser extraído da leitura do disposto no art. 1.º da Lei Complementar n.º 108, de 2001 e, nos arts. 13 e 31, inciso I, da Lei Complementar n.º 109, de 2001. Segundo os referidos dispositivos patrocinador é a empresa ou grupo de empresas ou, ainda, o ente da federação, autarquia, fundação pública, sociedades de economia mista ou outra entidade pública que tenha celebrado convênio com entidade fechada de previdência com a finalidade de oferecer plano de benefícios de caráter previdenciário para seus empregados ou servidores. Instituidor é a pessoa jurídica de caráter profissional, classista ou setorial que tenha feito o mesmo em relação aos seus associados ou membros.

16. Assinale-se que os patrocinadores/instituidores participam do custeio dos planos de benefícios juntamente com os participantes e assistidos, conforme o disposto no artigo 6.º da Lei Complementar n.º 108, de 2001, e do que fica demonstrado nos artigos 21 e 68 da Lei Complementar n.º 109, de 2001, e no art. 62 do Decreto n.º 4.942, de 30 de dezembro de 2003.

17. A entidade fechada de previdência complementar é organizada sob a forma de fundação ou sociedade civil, sem fins lucrativos, e tem como objeto a administração e a execução de planos de benefícios de natureza previdenciária, acessível aos empregados ou servidores de patrocinadores ou aos associados ou membros de instituidores, na forma dos artigos 31 e 32 da Lei Complementar n.º 109, de 2001.

18. Participante, de acordo com o art. 8º da Lei Complementar nº 109, de 2001, é a pessoa física que aderir aos planos de benefícios oferecidos, e assistido é o participante ou seu beneficiário em gozo de benefício de prestação continuada.

19. Entende-se por benefício, o valor recebido em decorrência da implementação de todas as condições consignadas no regulamento do respectivo plano de previdência complementar. Os benefícios pagos pela entidade fechada de previdência complementar têm natureza previdenciária, conforme o disposto, entre outros, nos artigos 2º, 19 e 32 da Lei Complementar nº 109, de 2001.

20. Resgate, conforme estabelece os arts. 19, 20 e 24 da Resolução do Conselho de Gestão da Previdência Complementar nº 6, de 30 de outubro de 2003, é o instituto que faculta ao participante o recebimento de valor decorrente do seu desligamento do plano de benefícios, implicando na cessação dos compromissos do plano administrado pela entidade fechada de previdência complementar em relação ao participante e seus beneficiários.

21. Por contribuição, entende-se o aporte efetuado pelo participante, pelo assistido e pelo patrocinador/instituidor para a constituição das reservas garantidoras de benefícios, fundos, provisões e à cobertura das demais despesas, conforme prevêm os artigos 6º e 7º da Lei Complementar nº 108, de 2001, e os artigos 18, 19 e 68 da Lei Complementar nº 109, de 2001.

22. Convém observar que, de acordo com o artigo 19 da Lei Complementar nº 109, de 2001, as contribuições destinadas à constituição de reservas são classificadas em “contribuições normais” e “contribuições extraordinárias”, conforme abaixo se transcreve para melhor visualização, por tratar do objeto da dúvida apresentada:

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. (grifos da transcrição).

23. O resultado deficitário nos planos ou nas entidades fechadas será sanado por patrocinadores, participantes e assistidos, na proporção existente entre as suas contribuições, na forma prevista no art. 21 da Lei Complementar nº 109, de 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.

§ 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. (grifos da transcrição).

24. Com base nos conceitos acima, cumpre-nos verificar se as “contribuições extraordinárias” destinadas a cobrir déficit ocorrido no plano de previdência complementar realizadas pelo consulente, já na condição de “assistido”, poderão ser tratadas como rendimentos isentos e, como consequência, serem excluídas da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física.

25. O art. 43 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), com a redação que lhe deu o art. 1º da Lei Complementar n.º 104, de 10 de janeiro de 2001, que trata do fato gerador do imposto de renda da pessoa física, assim dispõe:

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.

§ 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 n.º 104, de 10.1.2001)

§ 2º (...) (grifos da transcrição)

26. Os artigos 37 e 43 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999) esclarecem que:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 66).

(...).

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 16, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 74, Lei n.º 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória n.º 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1.º e 2.º):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;

II - (...)

XIV - os benefícios recebidos de entidades de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições, observado o disposto no art. 39 XXXVIII (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 33)

XV - os resgates efetuados pelo quotista de Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI (Lei n.º 9.477, de 1997, art. 10, § 2.º);

XVI - (...)

(...) (grifos da transcrição)

27. Convém observar que, no que se refere à interpretação de dispositivo de legislação que trate de qualquer atenuação tributária, o § 6.º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 3, de 17 de março de 1993, estabelece o seguinte tratamento:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 3, de 1993)

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

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

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

de 2004) e XXXIV (art. 6º, inciso XV, da Lei nº 7.713, de 1988, com redação dada pela Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015).

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

32. Por sua vez, no que diz respeito à possibilidade de deduzir tais valores da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física, vejamos o que diz a legislação a este respeito.

33. A referida Lei Complementar nº 109, de 2001, em seu art. 69, dispõe que as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.

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. (grifou-se)

§ 1º (...) (grifos da transcrição)

34. A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, ao disciplinar a dedutibilidade das contribuições para as entidades de previdência privada, assim dispõe:

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

(...)

V - as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

(...)

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) (...)

(...)

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;

(...) (grifos da transcrição)

35. Por sua vez, o art. 11 da Lei n.º 9.532, de 1997, estabelece o limite para a dedução em questão, conforme abaixo se pode verificar:

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 n.º 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 n.º 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 n.º 10.887, de 2004)

§ 1º (...)

§ 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 n.º 10.887, de 2004)

(...) (grifos da transcrição)

36. A Instrução Normativa SRF n.º 588, de 21 de dezembro de 2005, que dispõe sobre a tributação dos planos de benefício de caráter previdenciário, Fapi e seguros de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência e dá outras providências, assim estatui:

Dedução das contribuições pagas pela pessoa física

Art. 6º As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência complementar e sociedades seguradoras domiciliadas no País e destinadas a custear benefícios complementares aos da Previdência Social, 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 Ajuste Anual.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, inclusive, às contribuições ao Fapi.

§ 2º Excetuam-se da condição de que trata o caput os beneficiários de aposentadoria ou pensão concedidas por regime próprio de previdência ou pelo regime geral de previdência social, mantido, entretanto, o limite de 12% (doze

por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual.

§ 3º Os prêmios de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência são indedutíveis para fins de determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual.

Art. 7º As contribuições para planos de previdência complementar e para Fapi, cujo titular ou quotista seja dependente, para fins fiscais, do declarante, podem ser deduzidas desde que o declarante seja contribuinte do 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, observado o disposto no art. 6º.

Parágrafo único. Na hipótese de dependente com mais de 16 anos, a dedução a que se refere o caput fica condicionada, ainda, ao recolhimento, em seu nome, de contribuições para o regime geral de previdência social, observada a contribuição mínima, 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.

37. Verifica-se assim que são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a **custear benefícios complementares** assemelhados aos da Previdência Social, observado o limite de 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

38. Conforme já visto, o artigo 19 da Lei Complementar nº 109, de 2001 conceitua, como contribuição normal, aquela que se destina ao custeio dos benefícios, e, como contribuição extraordinária, a que se destina ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal.

39. Assim sendo, pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária (§ 6º do art. 150 da Constituição Federal de 1988), entende-se que as contribuições descontadas dos valores pagos a título de complementação de aposentadoria, pelas entidades fechadas de previdência complementar, destinadas a custear déficits, não podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física. Tais contribuições não têm a mesma natureza das contribuições normais.

40. No que diz respeito ao questionamento apresentado pelo interessado a respeito de como ficaria a tributação de seu benefício previdenciário complementar mensal caso, em vez de ter que efetuar contribuições extraordinárias, sofra redução de seus benefícios, convém tecer os seguintes comentários.

41. A Lei Complementar nº 109, de 2001, estabelece que o resultado deficitário nos planos ou nas entidades fechadas de previdência complementar será equacionado por patrocinadores, participantes e assistidos, na proporção existente entre as suas contribuições, sendo que a redução dos valores dos benefícios não se aplica aos assistidos, conforme se pode verificar da transcrição do artigo 21 abaixo:

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. (grifos da transcrição)

42. O instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), tem o objetivo de dirimir dúvidas concernentes a dispositivos da legislação tributária aplicável a fatos concretos e determinados.

43. No manejo desse instituto devem os administrados observar requisitos e condições postos pela legislação a ele aplicada, sem o quê restará prejudicada a admissibilidade da consulta e, conseqüentemente, não serão produzidos os efeitos protetivos a ela inerentes.

44. A Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que consolida, atualmente, as normas processuais da consulta no âmbito da RFB, evidencia, em seu art. 1º, que as consultas devem ser a respeito da **interpretação** da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela RFB e sobre a classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio. Além disso, estabelece os requisitos e as condições a serem cumpridos pelos consulentes, bem como situações em que uma consulta não produzirá efeitos.

Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013:

*Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de **consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.***

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

(...).

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

I – (...)

(...).

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

§ 3º (...)

(...)

§ 8º Na hipótese de consulta que verse sobre situação determinada ainda não ocorrida, o consulente deverá demonstrar a sua vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade da sua ocorrência.

§ 9º (...)

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...) (grifos da transcrição)

45. Com base no artigo 3º, §§ 2º, inciso IV, e 8º, combinado com o artigo 18, incisos I e II, anteriormente mencionados, no que diz respeito a esse último questionamento, resta prejudicada a apreciação da presente consulta, uma vez que não foi apontado o dispositivo tributário a que ele se refere e em razão de tratar de fato não autorizado por lei, tendo em vista o estabelecido no artigo 21, § 2º, da Lei Complementar nº 109, de 2001.

Conclusão

46. Diante do exposto, com base nos atos legais anteriormente mencionados, proponho que:

46.1. Seja esclarecido ao consulente que apenas as contribuições normais (aquelas que se destinam ao custeio de benefícios) às entidades fechadas de previdência privada domiciliadas no Brasil são dedutíveis do imposto sobre a renda de pessoa física, observadas as condições estabelecidas na legislação, bem como, respeitado o limite de 12% sobre o total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual.

46.2. Seja declarada a ineficácia da consulta, com fundamento nos incisos I e II do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, na parte que trata dos efeitos tributários sobre a redução de benefícios previdenciários complementares de assistido para fins de equacionamento de déficit verificado na entidade de previdência privada.

À consideração.

(assinado digitalmente)

AGUEDA CAROLO QUINTAS ALVES
Auditora-Fiscal da RFB - Mat. nº 00018130

Concordo. Ao Chefe da Divisão de Tributação da SRRF/07

(assinado digitalmente)
ÂNGELA MARIA MAGNAN BARBOSA
Auditora-Fiscal da RFB - Mat. n.º 00064945

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

(assinado digitalmente)
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da RFB - mat. 20.241
Chefe da SRRF07/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora- Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit