



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.724695/2012-28
ACÓRDÃO	2002-009.456 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IDEVARTE DE ALMEIDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

REGIME PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES EM ATRASO. IRPF.

POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Os valores pagos pelo segurado facultativo, são considerados contribuições para a Previdência Social e, portanto, dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que referentes a contribuições recolhidas, ainda que em atraso, e tenha havido o recebimento de rendimentos tributáveis próprios no ano-calendário do pagamento dessas contribuições.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar provimento para restabelecer a dedução de R\$ 27.172,33.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrada em 30/04/2012 a Notificação de Lançamento de fls. 303/307, relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física-IRPF, exercício 2010, ano-calendário 2009, que resultou em crédito total apurado de R\$ 15.199,60, sendo R\$ 7.747,39 de IRPF suplementar, mais encargos.

Motivou o lançamento de ofício a falta de atendimento à intimação para comprovação da regularidade da dedução de contribuição à previdência oficial, no valor de R\$ 28.172,32.

Cientificado do lançamento em 21/05/2012 (fls. 308), o contribuinte apresentou em 19/06/2012 a impugnação de fls. 02/11, alegando anexar cópia de recolhimento à previdência social em novembro de 2009 no valor de R\$ 27.172,33, relativa ao período trabalhado entre janeiro de 1975 e dezembro de 1978, e comprovante de retenções da previdência sobre sua aposentadoria no decorrer de 2009, no valor de R\$ 999,99.

Atendendo ao disposto no inciso III do art. 6º-A da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, o presente processo foi encaminhado à autoridade lançadora para que esta analisasse as questões de fato apresentadas pelo impugnante.

Após análise dos autos, foi emitido o Despacho Decisório de fls. 326/329, concluindo a autoridade lançadora que a exigência deveria ser parcialmente mantida, acatando a dedução de R\$999,99, que constou em Dirf entregue pela fonte pagadora Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, porém mantendo a glosa do valor de R\$ 27.172,33, por se referir a indenização paga à previdência oficial relativa à período de atividade remunerada alcançada pela decadência, não possuindo assim natureza de tributo, não se equiparando à contribuição previdenciária prevista no art. 195, II, § 8º da Constituição Federal e no art. 8º, II, “d” da Lei 9.250/95, não sendo, assim, passível de dedução da base de cálculo do imposto de renda, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 22, de 11/10/2012.

Com a alteração, foi excluído o imposto de R\$ 274,99 e mantido no processo o imposto suplementar de R\$ 7.472,40, mais seus encargos legais.

Cientificado do Despacho Decisório em 16/01/2017 (fls. 331), o contribuinte apresentou em 14/02/2017 a manifestação de fls. 334/343, alegando que a Lei 9.250/95 prevê a dedutibilidade de todas as contribuições efetuadas à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, estando incluídos os pagamentos efetuados ao INSS.

Discorda da Solução de Consulta Interna Cosit nº 22/2012, utilizada como fundamentação legal para o lançamento, que descaracterizou a natureza de tributo do valor pago ao INSS relativo a período alcançado pela decadência por ser mera faculdade do contribuinte, sem caráter compulsório.

Primeiro porque a compulsoriedade do pagamento foi estabelecida pela necessidade de seu recolhimento ao regime geral de previdência social para que fosse considerado o tempo de contribuição de janeiro de 1975 a dezembro de 1978, reconhecido judicialmente, sem o que não seria deferida sua aposentadoria.

Ademais, prossegue o defendente, existem contribuições previdenciárias não compulsórias, porém dedutíveis, como é o caso daquela paga pelo segurado facultativo.

A 6ª Turma da DRJ/JFA por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2010 DEDUÇÃO. PREVIDÊNCIA OFICIAL.

A indenização paga ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), por contribuinte individual que pretenda contar como tempo de contribuição, para fins de obtenção de benefício no Regime Geral de Previdência Social, período de atividade remunerada alcançada pela decadência, não possui natureza de tributo, e por conseguinte, não é considerada contribuição previdenciária, não sendo dedutível da base de cálculo do IRPF.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/04/2017, o sujeito passivo interpôs, em 26/05/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, reiterando todos os termos de sua impugnação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre ser dedutível ou não do imposto de renda pessoa física a indenização paga ao INSS por contribuinte individual que pretende contar como tempo de contribuição para o RGPS ou contagem recíproca de tempo de contribuição, período de atividade remunerada alcançada pela decadência.

O contribuinte deduziu como contribuição à previdência oficial o montante de R\$ 27.172,33, relativa ao período trabalhado entre janeiro de 1975 e dezembro de 1978.

A decisão de piso manteve a infração de dedução indevida de previdência social, pelos seguintes motivos, in verbis:

A Solução de Consulta Interna nº 22 – Cosit, de 11/10/2012, disponível no site da RFB na internet e cuja ementa se reproduz abaixo, é bem didática a respeito:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF A indenização paga ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), a que se refere os arts. 45-A da Lei nº 8.212 e 96, inciso IV, da Lei nº 8.213, ambas de 1991, por contribuinte individual que pretenda contar como tempo de contribuição, para fins de obtenção de benefício no Regime Geral de Previdência Social ou de contagem recíproca do tempo de contribuição, período de atividade remunerada alcançada pela decadência, não possui natureza de tributo, e por conseguinte, não se equipara à contribuição previdenciária prevista no art. 195, inciso II e §8º, da Constituição Federal de 1988 e no art. 8º, inciso II, “d”, da Lei nº 9.250, de 1995. Sendo assim, tal indenização não é dedutível da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física na Declaração de Ajuste Anual.

(...)

Saliente-se que as SCI possuem efeito vinculante no âmbito da RFB a partir de sua publicação no sítio da RFB, conforme art. 6º da Portaria RFB nº 3.222, de 08/08/2011, vigente à época.

Levando-se em conta que o recolhimento feito em atraso em nome do contribuinte no dia 13/11/2009 (relativos às competências 01/75 a 12/78) não possuem natureza de tributo (contribuição), ele não pode ser dedutível da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física na Declaração de Ajuste. Cabe, portanto, a manutenção da glosa do valor de R\$ 27.172,33.

Contudo, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 22, de 11 de outubro de 2012, foi revogada pela Solução de Consulta Interna nº 11, de 22 de agosto de 2017, cuja ementa transcreve-se a seguir:

Ementa: REGIME PREVIDENCIÁRIO. MANDATO ELETIVO. CONTRIBUIÇÕES EM ATRASO. IRPF. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Os valores pagos em atendimento ao previsto no inciso II do § 2º do art. 5º da Portaria MPS nº 133, de 2 de maio de 2006, bem como os valores recolhidos para fins de contagem de tempo de contribuição ao Plano de Seguridade Social dos Congressistas (PSSC), nos termos do art. 5º da Lei nº 9.506, de 30 de outubro de 1997, pagos pelos congressistas e relativos ao aproveitamento de períodos de exercício de mandatos eletivos municipais, estaduais ou federais, são considerados contribuições para a Previdência Social e, portanto, dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que referentes a contribuições recolhidas, ainda que em atraso, e tenha havido o recebimento de rendimentos tributáveis próprios no ano-calendário do pagamento dessas contribuições.

Vejamos alguns pontos relevantes deste novo entendimento da Cosit, no essencial:

16. Esta Cosit já havia se manifestado anteriormente sobre o assunto, por meio da SCI Cosit nº 22, de 11 de outubro de 2012, cuja ementa transcreve-se a seguir:

A indenização paga ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), a que se refere os arts. 45-A da Lei nº 8.212 e 96, inciso IV, da Lei nº 8.213, ambas de 1991, por contribuinte individual que pretenda contar como tempo de contribuição, para fins de obtenção de benefício no Regime Geral de Previdência Social ou de contagem recíproca do tempo de contribuição, período de atividade remunerada alcançada pela decadência, não possui natureza de tributo, e por conseguinte, não se equipara à contribuição previdenciária prevista no art. 195, inciso II e § 8º, da Constituição Federal de 1988 e no art. 8º, inciso II, “d”, da Lei nº 9.250, de 1995. Sendo assim, tal indenização não é DF CARF MF Fl. 88 Original Fl. 4 do Acórdão n.º 2002-007.898 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária Processo nº 13888.723156/2013-07 dedutível da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física na Declaração de Ajuste Anual. (grifos não são do original)17. O conceito de tributo está previsto no art. 3º do CTN, cuja redação assim dispõe:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

18. Uma vez que os recolhimentos aqui tratados constituem opção do contribuinte, ou seja, não possuem o caráter da compulsoriedade, não possuem, também, natureza de tributo.

19. Há que se observar, porém, que o entendimento expresso por esta Cosit no passado recente não merece prosperar. Muito embora não se enquadrem no conceito de tributo, não há a possibilidade de não enquadrar esses valores como sendo de contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos municípios.

20. Ressalte-se que a Lei nº 9.250, de 1995, exige como condição para a dedução, no inciso IV do art. 4º e na alínea “d” do inciso II de seu art. 8º, tão somente que

tenha havido contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, em nenhum momento determina que somente seriam aplicadas as deduções relativas a contribuições com natureza jurídica de tributo.

21. Observe-se, por exemplo, a situação da dona-de-casa, que segundo o § 1º do art. 11 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, é considerada segurada facultativa. As suas contribuições mensais à previdência são compulsórias? Seguramente que não (ela não possui rendimentos do trabalho), mas elas podem ser dedutíveis do IRPF? Podem, desde que haja rendimentos tributáveis próprios declarados (exemplo: rendimento de aluguéis), conforme interpretação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) prevista na publicação Perguntas e Respostas IRPF 2017, disponível em www.rfb.gov.br:

321 - O contribuinte pode deduzir a contribuição previdenciária oficial ou complementar paga em nome de dependente sem rendimentos próprios?

Em relação à previdência oficial somente podem ser deduzidas as contribuições pagas em nome do dependente que tenha rendimentos próprios tributados em conjunto com os do declarante.

As contribuições a entidades de previdência complementar e aos Fundos de Aposentadoria Programa Individual (Fapi) são dedutíveis quando o ônus for do próprio contribuinte, em benefício deste ou de seu dependente.

22. Ou seja, muito embora seja uma situação não tão comum, há pessoas sem vínculo empregatício, que não são contribuintes obrigatórios da Previdência Social, mas que optam por serem contribuintes facultativos em busca de benefícios previdenciários.

23. Não se pode questionar que as contribuições feitas pelos segurados facultativos se tratam de contribuições à Previdência Social, conforme determinado pelos textos do inciso IV do art. 4º e da alínea “d” do inciso II do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995.

24. Ressalte-se, porém, que para poder haver a dedução do IRPF, faz-se necessário que haja rendimentos tributáveis próprios do segurado, conforme mencionado na pergunta 321 da publicação Perguntas e Respostas IRPF 2017, transcrita anteriormente.

Por consequência, entendo o recolhimento efetuado pelo contribuinte na Guia da Previdência Social – GPS, em atraso, no valor de R\$ 27.172,33, é contribuição à Previdência Social, conforme determinado pelos textos do inciso IV do art. 4º e da alínea “d” do inciso II do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995.

Constata-se também que o contribuinte declarou um total de rendimentos tributáveis de R\$190.292,13 (fls. 283), logo são dedutíveis esses valores recolhidos ao INSS.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar provimento para restabelecer a dedução de R\$ 27.172,33.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura