



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.723156/2013-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2002-007.898 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** FLORIANO JOSE TORRES  
**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, 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 o relatório da decisão ora recorrida:

O interessado acima qualificado recebeu a notificação de lançamento com imposto suplementar de R\$7.151,00 relativo ao ano-calendário de 2009 em virtude da dedução indevida de previdência oficial. A descrição dos fatos e o enquadramento legal se encontram na notificação de lançamento.

Na impugnação (fl.2) o contribuinte requer seja aceita a dedução à previdência oficial relativa a três guias quitadas geradas pela Previdência social que reconheceu o exercício

da atividade nos períodos de competência das mesmas, conforme documentos em anexo.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral de contencioso Administrativo e judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para essa DRJ/POA/RS para julgamento.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010

DEDUÇÃO. CONTRIBUIÇÕES À PREVIDÊNCIA OFICIAL.

A indenização paga à previdência oficial, por segurado obrigatório que pretenda contar como tempo de contribuição, para fins de obtenção de benefício previdenciário 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 § 8-, da Constituição Federal de 1988 e no art. 8-, inciso II, "d", da Lei n- 9.250, de 1995.

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/04/2015, o sujeito passivo interpôs, em 22/05/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) a dedução de previdência oficial está comprovada nos autos, uma vez que os recolhimentos pagos em atraso correspondem aos períodos onde atuava como responsável por empresa, necessários, portanto para comporem os recolhimentos obrigatórios para a concessão de aposentadoria

b) não se trata de contribuições previdenciárias facultativas, pois o contribuinte era segurado obrigatório da previdência social.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

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.

A fiscalização glosou a dedução de previdência oficial da contribuinte, nos seguintes termos:

Valores declarados são indedutíveis pois não são considerados contribuições previdenciárias visto que se referem 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

A decisão de piso manteve a infração de dedução indevida de previdência social, no valor de R\$ 27.071,00, pelos seguintes motivos, *in verbis*:

O contribuinte deduziu como contribuição à previdência oficial o montante de R\$27.071,00 relativos aos recolhimentos efetuados nas Guias da Previdência Social – GPS nos valores de R\$ 10.533,74 (fl. 10), R\$15.048,20 (fl.12) e R\$1.489,83 (fl.14)- (competência consolidada de 06/1992 a 07/1993. Conforme Relatório Discriminativo de Cálculo a natureza de tais pagamentos é indenizatória.

A Solução de Consulta Interna Cosit n.º 22, de 11 de outubro de 2012 determina que:

*“A indenização paga à previdência oficial, por segurado obrigatório que pretenda contar como tempo de contribuição, para fins de obtenção de benefício previdenciário 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 § 8-, da Constituição Federal de 1988 e no art. 8-, inciso II, “d”, da Lei n- 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.*

Dessa forma, estando comprovado nos autos que os recolhimentos efetuados à Previdência Oficial (competência consolidada 06/1992 a 07/1993) possuem a natureza indenizatória para fins de contagem de tempo de serviço e posterior aposentadoria, não há como aceitar a dedução da base de cálculo do IRPF do montante de R\$27.071,00 a título de contribuição à previdência oficial.

Contudo, a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 22, de 11 de outubro de 2012, foi revogada pela Solução de Consulta Interna n.º 11, de 22 de agosto de 2017, cuja a 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 8.212 e 96, inciso IV, da Lei n.º 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 n.º 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. (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](http://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 os recolhimentos efetuados pelo contribuinte nas Guias da Previdência Social – GPS, em atraso, nos valores de R\$ 10.533,74, R\$15.048,20 e R\$1.489,83, totalizando R\$ 27.071,70, são 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.

Constata-se também que o contribuinte declarou um total de rendimentos tributáveis de R\$ 66.035,00, logo são dedutíveis esses valores recolhidos ao INSS.

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles