**EXCELENTÍSSIMO(A) DOUTOR(A) JUIZ(A) DA \_ VARA FEDERAL DA SEÇÃO JUDICIÁRIA DO [\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_]**

[Nome Completo], [Qualificação], vem, respeitosamente, perante V. Exa., por meio de seus procuradores infra-assinados, impetrar o presente

**MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO COLETIVO**

**com PEDIDO DE MEDIDA LIMINAR**

previsto no art. 5º, inciso LXIX, da Constituição Federal de 1988 e regulado pela Lei nº 12.016/09, contra possível ato do **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM [\_\_\_\_\_\_\_\_\_]**, ou quem o substitua no exercício de suas funções, ou quem lhe faça as vezes nos possíveis atos impugnados, o que se faz de acordo com as razões de fato e de Direito a seguir expostas.

Em cumprimento ao disposto no artigo 6º da Lei nº. 12.016/09, a Impetrante indica a Procuradoria da Fazenda Nacional com endereço na  [Endereço da Procuradoria, conforme região] como pessoa jurídica de Direito Público à qual está integrada a Autoridade Coatora apontada.

**I- DOS ESCLARECIMENTOS INICIAIS E CABIMENTO DO MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO PREVENTIVO**

O artigo 1º da Lei 12.016/09 (Lei do Mandado de Segurança) dispõe sobre a possibilidade da impetração preventiva de um *mandamus* sempre que houver **o justo receio da perpetração dos atos ilegais e abusivos por parte de autoridade**, seja de qual categoria for, ou seja, quais forem as categorias que exerçam, veja-se:

Art. 1o  Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça.

No mesmo sentido o art. 5º, inc. XXXV da Constituição Federal **garante o amplo acesso ao judiciário em caso de lesão ou ameaça de lesão**, o qual permite conferir ao mandado de segurança preventivo dignidade constitucional.

Nessa esteira, o Impetrante é participante de Plano de Previdência gerido pela Sociedade de Previdência Complementar da Dataprev – Prevdata. Mencionado plano de Previdência Complementar, dada sua natureza jurídica, é disponibilizado apenas para pessoas elegíveis, notadamente os funcionários da DATAPREV.

Assim, efetua além das contribuições ordinárias para seu plano de previdência complementar, as chamadas contribuições extraordinárias para viabilização do Plano.

Diante de tal cenário, o Impetrante recebe seus rendimentos mensais, descontados pela fonte pagadora, DATAPREV, os valores referentes às contribuições.

Sabidamente, tais rendimentos sofrem a incidência mensal de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF. Na qualidade de Fonte Pagadora, a DATAPREV está obrigada a reter e repassar aos cofres da União o imposto incidente sobre os benefícios de aposentadoria pagos ao Impetrante, de acordo com a legislação vigente e atos normativos expedidos pela Autoridade Tributária.

Essa modalidade de responsabilidade tributária (por retenção) é autorizada pelo parágrafo único do art. 45 do Código Tributário Nacional e foi instituída pela União através do art. 33 da Lei nº 9.250/95, *in verbis*:

*Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

*Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.*

*Art. 33. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual os benefícios recebidos de entidade de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições*

Para o pagamento dos benefícios de aposentadoria, a PREVDATA estabelece um plano de custeio e estabelece as fontes de contribuições necessárias à constituição do fundo de reserva e cobertura de demais despesas, indicando o percentual de financiamento pelo patrocinador, pelos participantes e assistidos. Além disso, o planejamento, elaborado a partir de cálculos atuariais, **poderá prever contribuições ordinárias**, quando destinadas ao custeio dos benefícios, quanto **extraordinárias,** quando designadas para custeio de déficits ou outros propósitos não cobertos pelas contribuições ordinárias.

Assim, quando da apuração do IRRF incidente sobre os benefícios de aposentadoria, a Lei nº 9.250/95 **permite à Fonte Pagadora que deduza**, da base de cálculo do imposto, **o valor das contribuições vertidas pelos Participantes ativos (empregados) e Assistidos (aposentados) para as entidades de previdência privada**.

A dedutibilidade das contribuições para previdência privada está prevista no art. 4º, inciso V, da Lei nº 9.250/95, que assim prescreve:

*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;*

Assim sendo, depreende-se que **as contribuições previdenciárias, sem distinção, sejam elas ordinárias ou extraordinárias, podem ser dedutíveis no limite de 12% do total dos rendimentos computados na base de cálculo do IRRF**.

No caso concreto, a PREVDATA instituiu para os Participantes Assistidos/Pensionistas e Ativos do Plano de Renda Vinculada – PRV Saldado para custeio de déficits e outros propósitos não cobertos pelas contribuições ordinárias, uma **contribuição extraordinária.** Por assim ser, o Impetrante tem mensalmente **descontados,** quando do pagamento dos seus benefícios previdenciários, o valor relativo à contribuição extraordinária, conforme contracheque anexo.

A despeito das disposições legais acerca do tema, a Secretaria da Receita Federal por meio da **Solução de Consulta COSIT nº 354 de 06/07/2017**, **em flagrante ilegalidade**, deu uma nova interpretação para o cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), determinando que as **contribuições extraordinárias** não sejam consideradas como parcela dedutível da base de cálculo do mencionado imposto.

Confira-se, pois, a ementa da Solução de Consulta COSIT nº 354 de 06/07/2017:

*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.*

*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.*

Ocorre que tal interpretação afetou diretamente o Impetrante, visto que seus rendimentos mensais deixaram de ter o direito à dedução da base de cálculo do imposto de renda no que se refere às contribuições extraordinárias, acarretando um aumento no IRRF descontado em contracheque.

Nesse momento **surge o justo receio de sofrer ato ilegal, bem como a ameaça de lesão de direito líquido e certo do Impetrante** em sofrer autuação por parte da Impetrada caso por meio da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda faça a dedução das contribuições extraordinárias.

Resta cristalino o justo receio de sofrer lesão ao direito líquido e certo do Impetrante e imprescindível o presente *mandamus* preventivo, vez que a solução de consulta tem caráter vinculante para os órgãos fazendários, assim como no que respeita ao sujeito passivo, nos termos dos art. 8º e 9º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013:

*Art. 8º Na solução da consulta serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante.*

[*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)*](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48914#1378283)

*Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.*

[*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)*](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48914#1378285)

Inconteste o impacto financeiro suportado pelo Impetrante, pois notadamente, a Receita Federal do Brasil **desbordou os limites legais, vez que não há, na legislação tributária, qualquer distinção expressa no sentido de que apenas as contribuições ordinárias “normais” sejam passíveis de dedução na base de cálculo de IRRF.**

É nesse ponto que, pelo caráter vinculante da interpretação da Receita Federal (Solução de Consulta COSIT nº 354 de 06/07/2017), **a existência de ato concreto da autoridade Impetrada que ameaça o direito da Impetrante**, devendo ser imediatamente afastada sua aplicação.

**Resta claro que a Solução de Consulta COSIT nº 354 de 06/07/2017 impõe distinção onde a Lei não o fez.**

**Evidente o ato coator iminente que viola direito líquido e certo**, pois a alteração na interpretação determinada pela Autoridade Impetrada impacta diretamente o Impetrante (AFA-BRB), que teve sua carga tributária onerada pela impossibilidade de deduzir as **contribuições extraordinárias vertidas tão somente para o custeio dos planos de benefícios administrados pela PREVDATA**. Consequência disso é que foram reduzidos os seus proventos de previdência privada, conforme pode ser observado nos contracheques anexos.

Posto isso, na iminência de sofrer autuação pela interpretação equivocada, ilegal e tendenciosa a tributação a qualquer custo da autoridade Impetrada, não há dúvidas, **que o Impetrante tem ameaçado o seu direito líquido e certo por parte da Autoridade Administrativa impetrada, que, sem previsão legal,** restringiu a dedução do valor correspondente as contribuições extraordinárias para previdência privada na base de cálculo do IRRF sujeito à incidência mensal.

É o que o Impetrante passa a demonstrar.

**III - DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO**

**III. 1. Da Dedutibilidade das Contribuições para Previdência Complementar prevista na Lei Complementar nº 109/2001 e na Legislação Tributária.**

Os permissivos legais relativos à dedução das contribuições vertidas aos Planos de Previdência Privada na base de cálculo do Imposto sobre a Renda encontram seu fundamento na Lei Complementar nº 109/2001, que, em seu art. 69, assim prescreve:

*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****.*

*§ 1o****Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação*** *e contribuições* ***de qualquer natureza****.* (Original sem grifos e destaques)

O Superior Tribunal de Justiça já firmou interpretação acerca do art. 69, § 1º, da Lei Complementar nº 109/2001, conforme se observa no excerto do voto proferido pelo ministro Mauro Campbell Marques, no julgamento do REsp nº 1.526.447/RS:

*(...) Portanto, certo de que as entidades de previdência complementar, abertas ou fechadas, são contribuintes de PIS/PASEP e COFINS, o disposto no § 1º do art. 69 da Lei Complementar nº 109/01, que exclui a incidência de tributação e contribuições de qualquer natureza sobre as contribuições vertidas a tais entidades, não poderia estar se referindo a elas, mas sim àqueles que vertem as contribuições para as entidades de previdência complementar, ou seja, a patrocinadora e os participantes/ beneficiários.*

***Com efeito, o caput do art. 69 da Lei Complementar nº 109⁄01 refere-se à patrocinadora e aos participantes/beneficiários do plano de previdência complementar. Sendo assim, são eles que usufruem da dedução do imposto de renda (IRPF e IRPJ). A dedução do IRPJ da patrocinadora está prevista no art. 13, V, da Lei nº 9.249⁄95. Já a dedução do IRPF do participante está prevista no art. 4º, V, da Lei n. 9.250⁄95. Cumprida, portanto, a parte final do art. 69, caput.***

*Desse modo, à semelhança do caput, o § 1º do art. 69 da Lei Complementar nº 109/01 somente pode se referir às contribuições devidas pela patrocinadora e pelo participante/beneficiário, não aproveitando à entidade de previdência complementar aberta ou fechada. (...)* – g.n.

**Sob a perspectiva da legislação tributária, a questão é tratada na Lei nº 9.250/95. Tal normativo previu a possibilidade de as pessoas físicas deduzirem, da base de cálculo do imposto de renda, as contribuições para entidades de previdência privada, cujos ônus tiverem sido arcados pelas próprias físicas, contribuições estas destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.**

Confira-se o que dispõem os art. 4º, inciso V e § único, da Lei nº 9.250/95, *in verbis*:

*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;*

*Parágrafo único. A dedução permitida pelo inciso V aplica-se exclusivamente à base de cálculo relativa aos seguintes rendimentos, assegurada, nos demais casos, a dedução dos valores pagos a esse título, por ocasião da apuração da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, conforme disposto na alínea e do inciso II do art. 8o desta Lei:*[*(Redação dada pela Lei nº 13.202, de 2015)*](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13202.htm#art14)

*I - do trabalho com vínculo empregatício ou de administradores; e*[*(Incluído pela Lei nº 13.202, de 2015)*](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13202.htm#art14)

***II - proventos de aposentados e pensionistas, quando a fonte pagadora for responsável pelo desconto e respectivo pagamento das contribuições previdenciárias.***[*(Incluído pela Lei nº 13.202, de 2015)*](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13202.htm#art14)

Do disposto em destaque, é possível depreender os requisitos legais que autorizam a dedução mensal das contribuições, quais sejam: (***i***) tenham sido vertidas para as Entidades de Previdência Privada domiciliadas no País; (***ii***)que ônus do pagamento tenha sido do próprio Contribuinte; e (***iii***) que sejam destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

Em complementação, o parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.250/95, em sua redação dada pela Lei nº 13.202/2015, especificou os rendimentos (base de cálculo) dos quais poderão ser deduzidos os valores das contribuições para previdência privada, quando da composição da base de cálculo do IRRF pela Fonte Pagadora. São eles: (***i***) os rendimentos do trabalho com vínculo empregatício ou de administradores; e (***ii***) os proventos de aposentados e pensionistas, sendo que, neste caso, a fonte pagadora deve ser responsável pelo desconto e respectivo pagamento das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que o Impetrante faz jus à dedução mensal das contribuições extraordinárias de que trata o dispositivo em tela, pois, conforme art. 86, §1º, do Regulamento do Plano PRV Saldado e Parecer Técnico Atuarial anexos, *“Todas as contribuições extraordinárias que vigoraram e vigoram para o Plano PRV Saldado, são destinadas, em sua totalidade, ao pagamento futuro de benefícios de complementação de aposentadorias e de pensões por morte*”.

Demonstrada a subsunção dos rendimentos auferidos pelo Impetrante à regra prevista no art. 4º, inciso V, da Lei nº 9.250/95, e, portanto, o seu devido enquadramento nos requisitos legais para o gozo do benefício de dedução mensal do IRRF, impõe-se asseverar quanto aos abusos perpetrados pelo Fisco, a ensejar a proteção vindicada no presente Mandado de Segurança Coletivo.

**IV. 2. Da ausência de vedação legal das Restrições impostas pela Autoridade Impetrada à Dedutibilidade das Contribuições Extraordinárias para Previdência Complementar pagas por Assistidos / Aposentados.**

Como já mencionado, o cerne da presente ação diz respeito ao enquadramento das contribuições extraordinárias como base de cálculo do imposto de renda, devendo-se, portanto, observar o que a lei de fato diz, e não o que se pretenda que ela diga, como foi a interpretação dada pela Impetrada na COSIT nº 354, é de se transcrever a Lei Complementar nº 109/2001:

*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;*

*II -* ***extraordinárias****, aquelas destinadas ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal.*

É de se afirmar que as **contribuições extraordinárias**, aquelas destinadas a custeio de déficit, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal, **visam garantir o custeio do benefício** em casos de apuração de resultado deficitário.

Tanto assim é que o resultado deficitário deverá ser equacionado por patrocinadores, participantes e assistidos, na proporção existente entre as suas contribuições, justamente porque visa o custeio do benefício. Ademais, a própria Lei Complementar 109/2001 prevê que, na hipótese de retorno à entidade dos recursos equivalentes ao déficit eventualmente equacionado, os respectivos valores deverão ser aplicados necessariamente na redução proporcional das contribuições devidas ao plano ou em melhoria dos benefícios. Em suma, tanto a contribuição normal do participante (e, nesse rol, incluem-se aquelas recolhidas pelos participantes e assistidos da entidade para fins de se atingir o limite máximo de dedução do imposto de renda), como a contribuição extraordinária, possuem um só objetivo: **o custeio dos benefícios**.

Ora, sendo as contribuições extraordinárias vertidas para a entidade para o custeio de benefícios, jamais poderia ela ser tributada, como orienta a própria Lei Complementar 109, no já mencionado artigo 69, o qual transcrevemos a seguir:

*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.*

*§1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.*

*§ 2º Sobre a portabilidade de recursos de reservas técnicas, fundos e provisões entre planos de benefícios de entidades de previdência complementar, titulados pelo mesmo participante, não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.*

Tal comando encontra total consonância com o disposto no artigo 4o, inciso V, da Lei 9.250/95, que autoriza tal dedução, e que a Receita Federal do Brasil agora pretende ignorar.

Em reforço, vale transcrever algumas recomendações contidas no Guia PREVIC (Superintendência Nacional da Previdência Complementar) de “Melhores Práticas Atuariais para Entidades Fechadas de Previdência Complementar”, que confirmam a disparidade entre o tratamento fiscal sugerido pela Autoridade Impetrada e a definição do conceito de contribuições extraordinárias:

*102. O plano de custeio deve seguir o resultado da avaliação atuarial, definindo o valor das contribuições normais ou extraordinárias requeridas para o período a que se refere, necessárias à constituição das reservas garantidoras de benefícios, fundos, provisões e à cobertura das demais despesas do plano de benefícios.*

*(...) 104. O cálculo das contribuições extraordinárias, destinadas ao equacionamento de déficit apurado na avaliação atuarial, à cobertura do serviço passado ou a outras finalidades especificadas no parecer e na nota técnica atuarial, poderá ter ou não relação direta com o método de financiamento adotado para os benefícios do plano de benefícios, conforme seja probabilístico ou determinístico.*

*105. Em caso de estabelecimento de contribuições extraordinárias para equacionamento de déficit, sua integralização deve ocorrer no menor prazo possível, evitando-se a concessão de carências, contribuições crescentes ou outros procedimentos que aumentem desnecessariamente o risco de dependência do fluxo de contribuições futuras.*

*106. Na hipótese de financiamento de serviço passado, é recomendável a assinatura de um termo no qual fiquem registradas não só a opção pelo financiamento em separado do serviço passado, mas também o valor assumido, a forma e o prazo de amortização, e a possibilidade de revisão periódica do saldo remanescente, de modo a reduzir o risco legal no futuro. A forma de financiamento deve prever, preferencialmente, contribuições estáveis ou decrescentes com o tempo, e estar adequada ao fluxo de pagamento dos benefícios.*

Sob essa perspectiva, forçoso concluir que a alteração, pela Receita Federal do Brasil, de entendimento proferido pela Superintendência Nacional de Previdência Complementar - PREVIC, autarquia vinculada ao próprio Ministério da Fazenda, implica em patente transgressão à segurança jurídica que deve nortear dos atos administrativos.

Pensar de forma diversa, ou seja, acreditar que o Poder Público poderá, sempre que quiser ou entender necessário, revisar o entendimento de suas próprias instituições, é tornar complemente inseguras as relações entre a Administração Fazendária e os particulares, o que não se pode admitir.

A este respeito, tem-se que o Princípio da Segurança Jurídica é de fundamental importância para a manutenção do Estado Democrático de Direito, pois é tão somente através da sua observância que se torna possível criar, nas palavras de TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JR., *“condições de certeza e igualdade que habilitam o cidadão a sentir-se senhor de seus próprios atos e dos atos dos outros”* [[1]](#footnote-1).

O Princípio da Segurança Jurídica implica na necessidade de resguardar, ao particular, a certeza das consequências de seus atos, de tal modo que não venha a ser surpreendido posteriormente com mudanças de entendimentos por parte do Poder Público, à sua conveniência, como no caso da Solução de Consulta COSIT nº 354.

O próprio Supremo Tribunal Federal, em diversos julgados proferidos, privilegia o princípio da boa-fé, que deve ser norteador das relações entre a administração pública e os jurisdicionados, sob pena de ofensa à segurança jurídica. Neste sentido, é a decisão abaixo:

*MANDADO DE SEGURANÇA – APRECIAÇÃO, PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, DA LEGALIDADE DE ATOS DE CONCESSÃO INICIAL DE APOSENTADORIA – DELIBERAÇÃO QUE IMPLICOU SUPRESSÃO DE PARCELA DOS PROVENTOS DE SERVIDORAS PÚBLICAS – “QUINTOS” – ACUMULAÇÃO DESSA VANTAGEM COM AQUELA DO ART. 184, II, DA LEI Nº 1.711/52 – VEDAÇÃO PREVISTA NO ART. 5º DA LEI Nº 6.732/79 – INAPLICABILIDADE – APOSENTADORIAS CONCEDIDAS SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 8.112/90 (QUE OPEROU A REVOGAÇÃO TÁCITA DA LEI Nº 6.732/79) E EM ABSOLUTA CONFORMIDADE COM OS REQUISITOS ESTABELECIDOS NO ART. 250 DESSE NOVO DIPLOMA NORMATIVO – INCIDÊNCIA DA SÚMULA 359/STF – EXISTÊNCIA, AINDA, DE OUTRO FUNDAMENTO CONSTITUCIONALMENTE RELEVANTE: O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA – A BOA-FÉ E A PROTEÇÃO DA CONFIANÇA COMO PROJEÇÕES ESPECÍFICAS DO POSTULADO DA SEGURANÇA JURÍDICA – SITUAÇÃO DE FATO JÁ CONSOLIDADA NO TEMPO QUE DEVE SER MANTIDA EM RESPEITO À BOA-FÉ E À CONFIANÇA DO ADMINISTRADO, INCLUSIVE DO SERVIDOR PÚBLICO – NECESSIDADE DE PRESERVAÇÃO, EM TAL CONTEXTO, DAS SITUAÇÕES CONSTITUÍDAS NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**– CARÁTER ESSENCIALMENTE ALIMENTAR DO ESTIPÊNDIO FUNCIONAL – PRECEDENTES – PARECER DA PROCURADORIA- -GERAL DA REPÚBLICA PELO NÃO PROVIMENTO DO RECURSO – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. (MS 27006 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 15/03/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-065 DIVULG 07-04-2016 PUBLIC 08-04-2016) (grifos nossos).*

Ademais, deve-se destacar que a Administração Pública é una, sendo apenas descentralizado o exercício das suas funções. Não pode o Ministério da Fazenda, por meio da PREVIC, considerar as contribuições extraordinárias como necessárias à constituição das reservas garantidoras de benefícios, fundos, provisões e à cobertura das demais despesas do plano de benefícios;e, por outro lado*,* também o Ministério da Fazenda, por intermédio da Receita Federal do Brasil, desclassifica-las como tal, para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda.

Neste aspecto, deve-se ressaltar que, a rigor da regra de hermenêutica inscrita no art. 110 do CTN, a legislação ordinária não pode alterar os conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal. Essa unicidade de conceitos deve ser preservada para efeito de definir as competências tributárias, como é o caso da pretensa indedutibilidade das contribuições extraordinárias, ao passo que implica na majoração da base de cálculo do IRRF e consequente tributação da fase de acumulação de recursos.

Nesse sentido é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, que determina a aplicação do Princípio da Unidade à Administração Pública Federal:

*RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. LICITAÇÃO. SANÇÃOIMPOSTA A PARTICULAR. INIDONEIDADE. SUSPENSÃO A TODOS OS CERTAMES DE LICITAÇÃO PROMOVIDOS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA QUE É UNA.LEGALIDADE. ART. 87, INC. II, DA LEI 8.666/93. RECURSO IMPROVIDO.*

*I - A Administração Pública é una, sendo, apenas, descentralizada o exercício de suas funções.*

*II - A Recorrente não pode participar de licitação promovida pela Administração Pública, enquanto persistir a sanção executiva, em virtude de atos ilícitos por ela praticados (art. 88, inc. III, da Lei n.º 8.666/93). Exige-se, para a habilitação, a idoneidade, ou seja, a capacidade plena da concorrente de se responsabilizar pelos seus atos.*

*III - Não há direito líqüido e certo da Recorrente, porquanto o ato impetrado é perfeitamente legal.*

*IV - Recurso improvido. (STJ - RMS 9707 / PR – Relatora: Ministra LAURITA VAZ - SEGUNDA TURMA - DJ 20.05.2002 p. 115)*

*ADMINISTRATIVO – MANDADO DE SEGURANÇA – LICITAÇÃO – SUSPENSÃO TEMPORÁRIA – DISTINÇÃO ENTRE ADMINISTRAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - INEXISTÊNCIA – IMPOSSIBILIDADE DE PARTICIPAÇÃO DE LICITAÇÃO PÚBLICA – LEGALIDADE – LEI 8.666/93, ART. 87, INC. III.*

*- É irrelevante a distinção entre os termos Administração Pública e Administração, por isso que ambas as figuras (suspensão temporária de participar em licitação (inc. III) e declaração de inidoneidade (inc. IV) acarretam ao licitante a não-participação em licitações e contratações futuras.*

*- A Administração Pública é una, sendo descentralizadas as suas funções, para melhor atender ao bem comum.*

*- A limitação dos efeitos da "suspensão de participação de licitação" não pode ficar restrita a um órgão do poder público, pois os efeitos do desvio de conduta que inabilita o sujeito para contratar com a Administração se estendem a qualquer órgão da Administração Pública.*

*-*[*Recurso especial*](https://jus.com.br/tudo/recurso-especial)*não conhecido. (STJ - REsp 151567 / RJ – Relator: Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS - SEGUNDA TURMA - DJ 14.04.2003 p. 208)*

Veja-se, pois, a gravidade da situação criada com o posicionamento exarado pela Receita Federal do Brasil, através da malsinada Solução de Consulta COSIT no. 354, de 2017: contradisse o entendimento do próprio Ministério da Fazenda que, através da PREVIC, autarquia criada para fiscalizar as entidades fechadas de previdência complementar, afirma categoricamente a natureza previdenciária das contribuições destinadas aos planos de previdência complementar, independentemente de sua nomenclatura.

Veja-se Excelência, se, para fins de aplicação das normas previdenciárias, as contribuições extraordinárias pagas por participantes de planos de previdência complementar possuem natureza de contribuições previdenciárias, por que, para fins tributários, essas mesmas contribuições não são consideradas contribuições previdenciárias? Deve ser aplaudida a observação do louvado Professor SACHA CALMON NAVARRO COELHO[[2]](#footnote-2), que muito bem afirma que “O Direito é uno. Todo interligado, a regrar a vida social. São tolices essas autonomias científicas dos diversos ramos do Direito.”

**É nesse sentido afirmar que inexiste vedação legal para à Dedutibilidade das Contribuições Extraordinárias para Previdência Complementar pagas por Participantes (Ativos ou Assistidos / Aposentados), vez que resta evidente a natureza previdenciária das contribuições destinadas aos planos de previdência complementar.**

**III. 3. Da impossibilidade de ampliação das hipóteses de incidência do Imposto de Renda**

Inicialmente, deve-se considerar que os termos “renda” e “proventos de qualquer natureza” constante do artigo 153, III da CF têm a sua extensão delimitada pela própria Carta Magna, não permitindo que o legislador infraconstitucional amplie as hipóteses de incidência. Assim, o CTN em seu artigo 43 trouxe como hipótese de incidência a ocorrência de um acréscimo patrimonial.

Ou seja, pode-se dizer que a referência a “acréscimo patrimonial” como elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e proventos, sendo o fato gerador do imposto de renda a aquisição da disponibilidade de acréscimo patrimonial.

É nesse sentido que citamos as lições de Roque Carrazza:

*“...nem todo dinheiro ingressa no universo da disponibilidade financeira do contribuinte integra a base de cálculo do IR, mas única e exclusivamente os aportes de recursos que vão engrossar, com uma conotação de permanência, o patrimônio de quem os recebe.”[[3]](#footnote-3)*

O ato coator iminente subverte essa lógica, pois ao contrário de acrescentar ao patrimônio do Impetrante, as contribuições extraordinárias implicam na redução do mesmo

A Impetrada, ao emitir a Solução de Consulta nº 354 – COSIT, de 6 de julho de 2017, feriu diretamente direito líquido e certo do Impetrante, ao considerar 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” e, portanto, “apenas as contribuições normais [...] 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”*

Veja-se Excelência**, é de concluir que a contribuição extraordinária paga para o custeio do benefício, em nenhuma hipótese enseja a ocorrência de ganho patrimonial, ou seja, não pode ser confundida com renda, tampouco proventos e por isso não está no campo de incidência do IR.**

Essas ponderações permitem que, mesmo sem adentrar nos conteúdos específicos dos conceitos constitucionais de renda e proventos de qualquer natureza, o intérprete parta de uma valiosa premissa para a solução dos casos práticos, que já foi indicada anteriormente: **não haverá renda e tampouco proventos se não houver acréscimo patrimonial.**

No caso em tela, a contribuição extraordinária não configura hipótese de acréscimo patrimonial, sequer implica qualquer disponibilidade econômica sobre o numerário, cuja a cobrança é realizada através de desconto direto na folha de pagamento do Impetrante.

Como já muito dito, a diferença entre as contribuições, é que as **“normais”** servem para a formação de uma reserva matemática a fim de pagar os benefícios ,e as **“extraordinárias”** servem para a recomposição da parcela que foi perdida, custeio de déficit e outras finalidades não incluídas na contribuição normal, ou seja, **ambas possuem a mesma natureza previdenciária, ambas são contribuições destinadas aos planos de previdência complementar.**

Repise-se, **as contribuições extraordinárias, assim como as ordinárias, são descontadas da folha de pagamento, de modo que Impetrante não possui disponibilidade econômica e jurídica do valor.**

Logo, **não incide imposto de renda sobre as quantias pagas ao fundo a título de contribuições extraordinárias instituídas em razão de déficit do plano, por não configurar acréscimo patrimonial**, de modo que o Impetrante, **possui direito líquido e certo à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda.**

Consequentemente, **ilegítima a pretensão da Impetrada na cobrança do IR sobre as contribuições extraordinárias sob o argumento de que integram o rendimento bruto para fins tributárias, pois, pelo contrário, NÃO HOUVE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL!!**

Nesse sentido, é a jurisprudência dos Tribunais Pátrios:

*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 Banrisul 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 Banrisul 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. (RECURSO 50197794820174047100, OSCAR VALENTE CARDOSO - QUINTA TURMA RECURSAL DO RS.)*

De fato, não há base legal para sustentar a não dedutibilidade das contribuições vertidas por Assistidos, tal como pretendida pela RFB através da Solução de Consulta nº 354 – COSIT, de 6 de julho de 2017 de ato normativo sem força de lei.

Diante disso, pugna o Impetrante pelo afastamento do ato coator iminente consubstanciado na impossibilidade de dedução mensal, na base de cálculo do IRRF, das contribuições extraordinárias para previdência privada vertidas à PREVDATA, para o custeio de seu plano de benefícios de aposentadoria.

**V - DA MEDIDA LIMINAR**

A lei 12.016/09 nos afirma que será cabível o Mandado de Segurança nas hipóteses em que se planeja proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja em que categoria for e sejam quais forem as suas funções.

Como sobejamente demonstrado os requisitos, **justo receio de sofrer violação do seu direito líquido e certo**, imprescindíveis para o cabimento do **Mandado de Segurança Preventivo estão presentes**.

Para a concessão de medida liminar em sede Mandado de Segurança, faz-se necessária a presença de dois requisitos fundamentais, a saber: o *fumus boni iuris* e o *periculum in mora*.

Quanto ao *fumus boni iuris*, este se revela inequívoco no caso em questão, diante do que preceituam o **art. 4o., inciso V, da Lei 9.250/1995; art. 69 da Lei Complementar nº 109; artigo 153, III da CF; e 43 do CTN que dispõem sobre a possibilidade da dedução das contribuições vertidas ao custeio de planos de benefícios de natureza previdenciária para fins de IR, bem como da hipótese de não incidência do imposto de renda.**

A Lei Complementar nº 109 não deixa margem a entendimentos e interpretações que não a literalidade do que ali dispõe, uma vez que expressamente estabelece a finalidade do que denomina contribuições, e apenas as classifica pela periodicidade e excepcionalidade, mas a finalidade, a destinação de ambas (normais e adicionais ou extraordinárias) é exatamente a mesma, qual seja, unicamente viabilizar o pagamento dos benefícios mediante a constituição de reservas e assim sendo, a previsão legal da dedução destas par a fins de incidência de IR.

Como visto na precedência, após publicado o entendimento restritivo da Receita Federal do Brasil, impede que os aposentados tenham a dedução na base de cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF das contribuições para previdência complementar pagas à PREVDATA.

**O ato coator iminente** em vista do efeito vinculante da Solução de Consulta nº 354 – COSIT, de 6 de julho de 2017, como dito, encontra-se em dissonância com o previsto no art. 69 da Lei Complementar nº 109/2001 e art. 4º, inciso V, da Lei nº 9.250/95, **os quais garantem, sem qualquer distinção, a dedução das contribuições pagas a entidades de previdência complementar na base de cálculo do IRRF sujeito à incidência mensal.**

Percebe-se, desse modo, **que não houve qualquer mudança na legislação vigente que sustente a alteração promovida pelo Fisco, em flagrante ilegalidade,** tampouco o acréscimo patrimonial, pois a contribuição extraordinária sequer implica qualquer disponibilidade econômica sobre o numerário, cuja cobrança é realizada através de desconto direto na folha de pagamento do Impetrante.

No que tange à **presença de dano irreparável ou de difícil reparação**, não é demais ressaltar que os Impetrante é mensalmente prejudicado pela indedutibilidade das contribuições extraordinárias. Tal circunstância majora o IRRF incidente sobre os seus benefícios de aposentadoria e, portanto, reduz os valores de seus proventos.

Na fase em que o Impetrante se encontram, qualquer redução no benefício de aposentadoria privada traz enormes prejuízos ao seu sustento, além de comprometer todo o seu planejamento financeiro e familiar.

Portanto, é incabível que o Impetrante fique à mercê do posicionamento restritivo e ilegal imposto pela Receita Federal do Brasil, a qual, sem que houvesse qualquer alteração na legislação vigente, alterou um entendimento já consolidado há anos, impedindo-se a dedução mensal das contribuições extraordinárias na base de cálculo do IRRF.

**É importante observar que o ato coator iminente consubstanciado na impossibilidade do Impetrante de fazer a dedução na declaração de ajuste anual do IR, sem o justo receio de cair na malha fina e ser autuado, por isso a medida liminar é imprescindível, para que a Impetrada seja impelida de aplicar o seu entendimento ilegal manifestado pela a Solução de Consulta Interna nº 13 – Cosit.**

Destarte, **a concessão da medida liminar ora pleiteada é medida que se impõe, para que seja afastado o entendimento exarado na Solução de Consulta nº 354 – COSIT, pois encontra-se em dissonância com a legislação exaustivamente citada e que sejam oficiadas a EMPRESA DE TECNOLOGIA E INFORMAÇÕES DA PREVIDÊNCIA – DATAPREV e a SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR DA DATAPREV – PREVDATA, determinando-lhes que promova a dedução mensal das contribuições extraordinárias pagas pelo Impetrante na base de cálculo do IRRF sujeito à incidência mensal, sendo autorizada que o Impetrante, possa deduzir, na declaração de ajuste anual deste ano, todas as contribuições extraordinárias no limite de 12%, devendo a RFB se abster de aplicar qualquer sanção em relação à tal dedução.**

VI - DOS PEDIDOS

**Por todo o exposto**, considerando o ato coator iminente aduzido e comprovado no presente Mandado de Segurança, o qual culmina por ferir frontalmente a direito líquido e certo do Impetrante, requer a Vossa Excelência digne-se:

(***a***)a **conceder medida liminar *inaudita altera parte***, para que seja afastado a aplicação do entendimento constante na Solução de Consulta nº 354 – COSIT, autorizando a dedução das contribuições extraordinárias para previdência complementar pagas pelo Impetrante na base de cálculo sujeita à incidência mensal do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF,na formaque preceituam o art. 69 da Lei Complementar nº 109/2001 e art. 4º, inciso V, da Lei nº 9.250/95;

***(a.1*) ainda liminarmente**, que o Impetrante, possa deduzir, na declaração de ajuste anual deste ano, todas as contribuições extraordinárias no limite de 12% (conforme autoriza a legislação vigente), devendo a RFB se abster de aplicar qualquer sanção em relação à tal dedução;

(***a.2***) em consequência do deferimento da liminar, **requer seja oficiada à DATAPREV e à PREVDATA**, determinando-lhes, na condição de Fonte Pagadora dos rendimentos e Gestora dos Plano PRV - Saldado, que procedam, respectivamente, à dedução mensal das contribuições descontadas dos rendimentos do Impetrante e à informação no sistema da RFB como contribuição dedutível na base de cálculo do IR;

(***b***) seja intimada a Autoridade Coatora para prestar informações, no prazo legal, bem como a União Federal, por intermédio da Procuradoria-Chefe da Fazenda Nacional em Brasília, para, querendo, ingressar no feito, nos termos do artigo 2º da Lei 12.016/09;

(***c***) seja notificado o Ministério Público Federal, para que emita seu parecer;

(***d***) requer, ao final, seja **confirmada a liminar e concedida a segurança em definitivo**, para reconhecer o direito líquido e certo do Impetrante de deduzir da base de cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF as contribuições extraordinárias para previdência privada por eles vertidas aos Planos de Benefícios administrados pela PREVDATA – SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

Como meios de prova, indicam os documentos se encontram anexados aos autos.

Por fim, requer o cadastramento do advogado [\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**]**, para fins de recebimento das intimações / publicações no presente feito, sob pena de nulidade.

Dá-se à presente o valor de R$ \_\_\_\_\_\_\_\_\_.

Nestes termos, pede deferimento.

\_\_\_\_\_\_\_ - \_\_\_\_, \_\_\_\_de \_\_\_\_\_\_ de 2022.

**ADVOGADO(A)**

**OAB/XX XXXXXX**

1. “Segurança jurídica e normais gerais tributárias”, in RDT 17-18/51. [↑](#footnote-ref-1)
2. Curso de direito tributário brasileiro: (comentários à Constituição e ao Código tributário nacional, artigo por artigo). – Rio de Janeiro: Forense, 1999, p.31. [↑](#footnote-ref-2)
3. Imposto de Renda. 3ª ed. Malheiros, 2009, p.190. [↑](#footnote-ref-3)