



---

## Solução de Consulta nº 82 - Cosit

**Data** 24 de janeiro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA) RELATIVOS A ANOS-CALENDÁRIO ANTERIORES AO DO RECEBIMENTO. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE.

Os Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA), a partir de 11 de março de 2015, submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. Essa sistemática já era aplicada, desde 28 de julho de 2010, aos rendimentos decorrentes: I - de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios; e II - do trabalho.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 36, **caput** e § 3º, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.558, de 31 de março de 2015.

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

CONSULTA, INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta quando tiver por objeto a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, inciso XIV.

## Relatório

A interessada, entidade fechada de previdência complementar privada, formula, por meio de seus representantes legais, consulta acerca da forma como deverão ser tributados benefícios previdenciários correspondentes a anos-calendário anteriores, pagos acumuladamente aos participantes de seus planos de benefícios.

2. Informa que pagou, para cerca de 27 participantes de seus planos de benefícios, no ano de 2014, rendimentos (benefícios) acumulados referentes aos anos-calendário de 2012 e de 2013.

3. Argumenta que, até 9 de março de 2015, a Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, que inseriu o art. 12-A na Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1998, restringia a tributação exclusiva na fonte de Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA) e relativos a exercícios anteriores a rendimentos do trabalho, aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Acrescenta que essa restrição se repetia nas Instruções Normativas RFB nº 1.127, de 7 de fevereiro de 2011 (art. 2º, incisos I e II) e nº 1.500, de 29 de outubro de 2014 (art. 36, incisos I e II).

4. Segue relatando que a edição da Medida Provisória (MP) nº 670, de 10 de março de 2015 (convertida posteriormente na Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015), modificou a redação do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1998, ao deixar de restringir a tributação exclusiva na fonte de RRA apenas às hipóteses anteriormente estabelecidas.

5. Entende que, com a alteração trazida pela MP nº 670, de 2015, os RRA de entidade de previdência complementar fechada, relativos a anos-calendário anteriores, também passariam a sofrer tributação exclusiva na fonte nos moldes anteriormente restritos aos rendimentos do trabalho, aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

6. Entretanto, pareceu-lhe que a alteração à Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.500, de 2014, trazida pela IN RFB nº 1.558, de 31 de março de 2015, continua restringindo a tributação exclusiva na fonte dos RRA às hipóteses contidas na antiga redação do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988.

7. Por fim, faz os seguintes questionamentos, transcritos abaixo:

“1. O art. 12-A, da Lei 7.713/98, modificado pela Medida Provisória n. 670/2015, ampliou as hipóteses de tributação exclusiva na fonte de rendimentos de RRA passando a compreender os rendimentos pagos por entidade de previdência complementar fechada? Em caso positivo, por que o programa da RFB para DDA do IRPF 2015 apresenta informação diferente (“Não inclua esses rendimentos quando pagos por entidade de previdência complementar”), no campo “Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular” e nas Instruções de Preenchimento da DDA, na página 224?

2. O art. 12-A da Lei 7.713/98, modificado pela Medida Provisória nº 670/2015, revogou integralmente a IN RFB 1.127/2011 e parcialmente a IN RFB 1.500/2014 (arts. 36 a 42) ou as citadas INs permanecem aplicáveis naquilo em que forem compatíveis com a nova redação do art. 12-A da Lei 7.713/98?

3. Caso a resposta ao item 1 seja positiva e a do item 2 seja no sentido de que as INs RFB 1.127/2011 e 1.500/2014 permanecerem aplicáveis naquilo em que forem compatíveis com a nova redação do art. 12-A da Lei 7.713/98, o imposto retido seguirá a metodologia de cálculo do art. 3º, caput, da IN RFB 1.127/2011 e art. 37, caput, da IN RFB 1.500/2014, ou seja, “multiplicação da quantidade de meses a que se referem os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal”?
4. Caso a resposta do item 1 seja positiva, a consultante (fonte pagadora) – embora tenha se desincumbido tempestivamente (até o último dia do mês de fevereiro de cada exercício, conforme determina a Instrução Normativa RFB n. 1.503, de 29/10/2004, Art. 9º) da obrigação de fornecer aos seus assistidos (pessoa física beneficiada) o Comprovante de Rendimentos Pagos e IRRF com relação aos benefícios previdenciários de prestação continuada – estaria obrigada a fornecer novo Comprovante de Rendimentos para os assistidos que auferiram, em 2015, RRA relativos a exercícios anteriores ao do recebimento, por força do art. 12-A da Lei 7.713/98, modificado pela Medida Provisória n. 670/2015, c/c art. 42, § 3º, IN RFB n. 1.500/2014? E se a percepção dos RRA se deu em 2013, podem os assistidos fazer retificadora da Declaração de Ajuste de IR 2014 (exercício 2013)?
5. Caso as respostas aos itens 1 e 3 sejam positivas, qual o prazo para a consultante fornecer a seus assistidos novo Comprovante de Rendimentos Pagos e IRRF em que conste os RRA em quadro próprio para esses rendimentos? É aplicável o art. 42, §3º, II, da IN RFB 1.500/2014?
6. Caso as respostas aos itens 1 e 3 sejam positivas, qual o prazo para a consultante retificar a Dirf e informar os RRA em ficha própria? É aplicável o art. 42, § 3º, I, da IN RFB 1.500/2014?”

## Fundamentos

8. O cerne da presente consulta consiste na dúvida quanto à interpretação da disposição contida no § 3º do art. 36 da IN RFB nº 1.500, de 2014, após a redação dada pela IN RFB nº 1.558, de 2015. Analisaremos a nova redação desse artigo mais adiante (itens 13 e 14), antes, porém, para uma melhor elucidação desta questão central levantada pela consultante, faz-se necessário um breve histórico da evolução da legislação que trata da forma como devem ser tributados os RRA referentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento.

9. Inicialmente, o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1998, estabeleceu que, sobre os RRA, o imposto incidiria, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento. O imposto era, então, calculado sobre o total dos rendimentos recebidos e com base na tabela progressiva mensal do imposto sobre a renda vigente no mês do recebimento dos RRA.

10. Posteriormente, a MP nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 2010, acrescentou, à Lei nº 7.713, de 1998, o art. 12-A, a seguir transcrito em sua íntegra:

“Art. 12-A. Os rendimentos do trabalho e os provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão

tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

§ 1º O imposto será retido, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito, e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se referam os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito.

§ 2º Poderão ser excluídas as despesas, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessárias ao ser recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

§ 3º A base de cálculo será determinada mediante a dedução das seguintes despesas relativas ao montante dos rendimentos tributáveis:

I - importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de separação ou divórcio consensual realizado por escritura pública; e

II - contribuições para a Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

§ 4º Não se aplica ao disposto neste artigo o constante no art. 27 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, salvo o previsto nos seus §§ 1º e 3º.

§ 5º O total dos rendimentos de que trata o **caput**, observado o disposto no § 2º, poderá integrar a base de cálculo do Imposto sobre a Renda na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento, à opção irrevogável do contribuinte.

§ 6º Na hipótese do § 5º, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte será considerado antecipação do imposto devido apurado na Declaração de Ajuste Anual.

§ 7º Os rendimentos de que trata o **caput**, recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação desta Medida Provisória, poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser indomados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.

§ 8º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo.”

11. Verifica-se, assim, que a partir de 28 de julho de 2010, data da publicação da MP nº 497, de 2010, os RRA correspondentes a anos-calendário anteriores passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês do seu recebimento ou crédito, mediante utilização da tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se referem os rendimentos pelos valores constantes na tabela progressiva vigente no mês do recebimento ou crédito dos recebimentos. Ressalte-se, contudo, que essa nova sistemática de tributação dos RRA, trazida pela MP nº 497, de 2010, aplicava-se exclusivamente a rendimentos decorrentes do trabalho, de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

12. Por fim, com a edição da MP nº 670, de 2015, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de março de 2015, e convertida na Lei nº 13.149, de 2015, o **caput** do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1998, teve sua redação alterada para, desta vez, determinar a

aplicação da nova regra de incidência do imposto sobre a renda relativo aos RRA de uma forma mais abrangente:

“Art. 12-A. Os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.”

13. Em concordância com a nova redação dada ao **caput** do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1998, a IN RFB nº 1.500, de 2014, foi alterada pela IN RFB nº 1.558, de 2015, passando a apresentar a seguinte redação em seu art. 36:

“Art. 36. Os RRA, **a partir de 11 de março de 2015**, submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

§ 1º Aplica-se o disposto no caput, inclusive, aos rendimentos decorrentes de decisões das Justiças do Trabalho, Federal, Estadual e do Distrito Federal.

§ 2º Os rendimentos a que se refere o caput abrangem o décimo terceiro salário e quaisquer acréscimos e juros deles decorrentes.

§ 3º O disposto no caput aplica-se **desde 28 de julho de 2010** aos rendimentos decorrentes:

I - de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios; e

II - do trabalho.” (negritou-se)

14. O **caput** do art. 36 supracitado, portanto, determina que a aplicação da “nova regra” de incidência do imposto sobre a renda em relação aos RRA, trazida pela MP nº 670, de 2015, dar-se-á **apenas a partir de 11 de março de 2015** (data da publicação da MP nº 670, de 2015) enquanto que o § 3º desse artigo esclarece que esta sistemática já vinha sendo aplicada, desde 28 de julho de 2010 (data da publicação da MP nº 497, de 2010), aos RRA decorrentes do trabalho, de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Logo, o art. 36 da IN RFB nº 1.500, de 2014, alterado pela IN RFB nº 1.558, de 2015, está em total conformidade com a nova redação do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1998.

15. Acrescente-se que o programa da Declaração de Ajuste Anual (DAA) referente ao exercício de 2015, utilizado para declarar rendimentos, pagamentos e demais informações correspondentes ao ano-calendário de **2014**, de fato não permite a inclusão, na ficha “Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular”, de rendimentos acumulados pagos por entidade de previdência complementar simplesmente porque a MP nº 670, de 2015, que determina a aplicação da “nova regra” de incidência do IRPF sobre os RRA, somente foi publicada em 11 de março de 2015. Tal vedação não está presente no programa da DAA relativa ao exercício de 2016, ano-calendário de **2015**.

16. Quanto aos demais questionamentos formulados pela consulente, aplicação da metodologia de cálculo do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), obrigatoriedade e prazo para fornecimento de Comprovante de Rendimentos, prazo para retificação de Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) etc., deve ser apontado impedimento ao tratamento de tais matérias, na forma apresentada, em processo de consulta fiscal, uma vez que não envolve dúvida acerca da interpretação de dispositivo da legislação tributária, mas tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB, razão pela qual deve ser declarada a ineficácia da consulta nesta parte, nos termos do inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

17. Por fim, é oportuno observar que as Delegacias da RFB mantêm serviços, tradicionalmente conhecidos como “plantões fiscais”, inseridos nas atribuições de suas divisões, serviços ou seções de orientação tributária (Diorts, Seorts ou Saorts), por meio dos quais, dentro da competência que lhes é atribuída pelo Regimento Interno da RFB, prestam-se ao contribuinte informações sobre procedimentos e aplicação da legislação tributária, inclusive sobre o cumprimento de obrigações acessórias, principalmente, quando apresentar dúvidas difusas ou de caráter genérico sobre suas obrigações tributárias.

## Conclusão

18. Com base nos fundamentos apresentados, conclui-se que:

1) desde 28 de julho de 2010, os RRA, correspondentes a anos-calendário anteriores e decorrentes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, e do trabalho, já eram submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se referem os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito. A partir de 11 de março de 2015, essa sistemática de tributação passou a ser aplicada de forma mais abrangente, alcançando todos os RRA submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva; e

2) declara-se a ineficácia da consulta, nos termos do inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, quanto aos questionamentos acerca da aplicação da legislação para cálculo do IRRF, obrigatoriedade e prazo para fornecimento de Comprovante de Rendimentos, prazo para retificação de DIRF etc.

*datado e assinado digitalmente*

**Terezinha de Jesus de Freitas Cruz**  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora Geral da Cosit - Substituta.

*datado e assinado digitalmente*

**Karina Alessandra de Mattera Gomes**  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit08

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao consultante.

Assinado digitalmente  
**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA**  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora-Geral da Cosit- Substituta