



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.724388/2013-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.836 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente ELIAS PEREIRA PASSOS FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇAS DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA.

TRIBUTAÇÃO.

Relativamente ao ano-calendário de 2010, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar, decorrentes de complementação do valor de aposentadoria, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, não estão enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, prevista no art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988. A incidência da tributação exclusivamente na fonte com respeito a essa natureza de rendimentos recebidos acumuladamente deu-se apenas a partir de 11 de março de 2015, com a publicação da Medida Provisória nº 670, de 2015.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 614.406/RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Apura-se o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário de 2010, relativamente a diferenças de aposentadoria paga por entidade de previdência complementar, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculados de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigências de tributos decorrentes de lançamento de ofício, não podendo ser dispensada ou reduzida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido aplicando-se a tabela progressiva vigente no mês do recebimento de cada parcela que compõe o montante recebido.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 08-42.718 - 6a Turma da DRJ/FOR, o qual julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração pelo qual se exige Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF decorrente de omissão de rendimentos.

A decisão de primeira instância de forma objetiva assim sintetizou os fatos:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração para formalização do crédito tributário do ano-calendário 2010, relativo ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza de Pessoa Física, doravante mencionado simplesmente como Imposto sobre a Renda, com os seguintes valores:

Imposto	27.884,97
Juros	5.298,14
Multa	20.913,73
Valor do Crédito Apurado	54.096,84

Conforme o Termo de Verificação Fiscal:

O contribuinte recebeu da Caixa de Previdência dos Funcionários do Banco BEG em abril de 2010 o valor total de R\$ 557.694,35. Depois da análise do Termo de Opção e Quitação apresentado por ele, foi concluído que a situação não

se enquadra no art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, pois se trata de recebimento de verbas de entidade de previdência complementar de caráter privado.

No item 2 do citado Termo de Quitação consta que o contribuinte não possui vínculo empregatício com a patrocinadora do plano e está na qualidade de autopatrocinado, enquadrando-se, portanto, no art. 12 da Lei nº 7.713/1988.

Em relação à dedução de previdência privada da base de cálculo do Imposto sobre a Renda, há a limitação de 12% (doze por cento) dos rendimentos tributáveis (R\$ 12.000,00 já declarado mais R\$ 557.694,35), motivo pelo qual foi deduzido somente o valor de R\$ 68.363,32.

O contribuinte foi notificado em 25/05/2013, conforme Aviso de Recebimento - AR juntado aos autos (fl. 35). Em 21/06/2013, ele apresentou impugnação, na qual alega, em síntese:

Com o advento da Lei nº 9.250/1995 as contribuições das pessoas físicas às entidades fechadas de previdência privada passaram a ser dedutíveis na determinação da base de cálculo mensal do Imposto sobre a Renda e na Declaração de Ajuste Anual, sendo tributadas no recebimento do benefício pelo contribuinte. A Lei nº 9.250/1995, todavia, não dispôs sobre as contribuições já pagas pelos contribuintes anteriormente, que já haviam sido tributadas por ocasião do recebimento dos salários mensais. Tal situação configura ilegal bis in idem e é inconstitucional.

Foi, então, editada a Medida Provisória nº 2.159-70, de 24/08/2001, que excluiu da incidência do Imposto sobre a Renda o resgate de contribuições de previdência privada cujo ônus tenha sido da pessoa física, recebido por ocasião de seu desligamento do plano de benefícios da entidade, que corresponder às parcelas de contribuições efetuadas no período de 1701/1989 a 31/12/1995. Os tribunais vêm reconhecendo não incidir o imposto também no recebimento da complementação de aposentadoria, proporcionalmente ao montante recolhido com ônus do beneficiário no mesmo período.

O capital acumulado junto à entidade de previdência privada tem natureza eminentemente patrimonial (formação de poupança), sendo mera devolução de capital o pagamento de benefícios ou o resgate (caso do não recebimento da complementação de aposentadoria). O valor investido ao longo do tempo é atualizado monetariamente, não havendo acréscimo patrimonial que justifique nova cobrança.

Assim, não pode ser cobrado Imposto sobre a Renda sobre os benefícios de suplementação de aposentadoria derivados dos fundos de pensão capitalizados com rendimentos do trabalho assalariado do contribuinte no período da vigência da Lei nº 7.713/1988.

Os valores recebidos decorrem de acordo firmado em processo administrativo com a PREBEG, entidade de previdência complementar fechada, constituída nos termos do art. 31, I, da Lei Complementar 109/2001, abrangendo servidores do Banco do Estado de Goiás S/A - BEG, sociedade de economia mista controlada pelo Estado de Goiás até ser liquidado pelo Banco Central do Brasil, quando o controle acionário passou para a União Federal, conforme disposições da Lei Estadual nº 13.347/1998, e ter suas ações leiloadas.

Logo, durante todo o período em que o impugnante contribuiu para formar o fundo resgatado, a PREBEG não era um plano de previdência privada, mas sim um plano de previdência complementar patrocinado pelo Estado de Goiás, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.713/1998, c/c art. 68 da Lei Complementar nº 109/2011.

A PREBEG sujeita-se às normas de direito público, já que recebeu e administrava os recursos do Estado de Goiás remanescentes em seu patrimônio social e reservas. O Decreto nº 6.386/2008, que regulamenta a consignação em pagamento, arts. 1º, 2º e, especialmente o art. 3º, VIII e IX, demonstram o entendimento do Governo Federal de que entidades fechadas de previdência complementar fazem parte da Administração Pública.

A decisão administrativa irrecorrível proferida em favor do contribuinte reveste-se de prerrogativas de decisão transitada em julgado na esfera judicial, conforme já pacificado na doutrina e jurisprudência pátrias.

A lei é clara quando diz que a tributação definitiva na fonte somente se dá se o contribuinte fizer essa opção. Caso contrário, será antecipação a ser considerada no ajuste anual.

Mesmo que não se entenda que o caso se enquadra no art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, os rendimentos devem ser considerados isentos em face do princípio da isonomia. Não se pode tributar os rendimentos auferidos pelo cidadão comum (Lei nº 7.713/1988, art. 12) enquanto similar patrocinado por entidades públicas permanece isento do Imposto sobre a Renda (Lei nº 7.713/1988, art. 12-A).

Caso não se entenda pela isenção em decorrência do princípio da isonomia, deve ser observado o princípio da vedação à bitributação, uma vez que as contribuições ao plano já haviam sido tributadas no momento dos recebimentos dos salários mensais antes da edição da Lei nº 9.250/1995.

É o relatório.

Foi prolatado o Acórdão 08-42.718 - 6a Turma da DRJ/FOR (fls. 109/116), que a julgou a impugnação improcedente, mantendo integralmente o Auto de Infração.

A ciência dessa decisão ocorreu em 16/05/2018 (fl. 123) e o recurso voluntário (fls. 265/281) foi tempestivamente protocolizado em 15/06/2018, via Correios (fl. 168/170), tendo o contribuinte se limitado a reiterar os argumentos apresentados por ocasião da impugnação.

É relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do mérito

Esta Turma de Julgamento já teve a oportunidade de se debruçar acerca do tema controvertido nos presentes autos, através do processo nº 11030.722037/2016-27, acórdão nº 2201-004.150, sessão de 07/02/2018, da Relatoria do Dr. Marcelo Milton da Silva Risso.

Naquela ocasião, esta Turma, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo. Ao fundamentar seu voto, o insigne Relator se utilizou da decisão (acórdão nº 2401005.171 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária), proferida pelo Conselheiro Cleber Alex Friess, nos autos do processo nº 17437.720448/201519.

Referida decisão traz em seu bojo um apanhado legislativo acerca da matéria para, alfim, concluir pela aplicabilidade ao caso entelado, da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral. Por ter entendimento concordante em relação ao tema tratado, peço vênia, igualmente, ao Conselheiro Relator, para transcrever excertos do seu voto no tocante aos aspectos de direito:

O art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, estabelecia que para os rendimentos recebidos acumuladamente, relativos a anos-calendário anteriores ao do seu recebimento, a incidência do Imposto sobre a Renda ocorria no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, subtraído o valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive advogados:

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Entretanto, o art. 12A da Lei nº 7.713, de 1988, acrescido pela Medida Provisória (MP) nº 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, alterou a sistemática de tributação dos rendimentos

recebidos acumuladamente, a partir de 28 de julho de 2010, correspondentes a anos-calendários anteriores ao do recebimento:

Art. 12A. 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 refram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito. (...)

Como se observa do texto de lei, tais rendimentos acumulados passaram a serem tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, submetidos à tabela progressiva do Imposto sobre a Renda.

Porém, a novel sistemática de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente tinha um alcance limitado, não atingindo qualquer verba recebida pelo beneficiário.

De fato, a incidência da tributação exclusivamente na fonte e em separado dos demais rendimentos aplicavase exclusivamente a:

(i) rendimentos do trabalho; e

(ii) rendimentos 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.

Por essa razão, no ano-calendário de 2012, os rendimentos pagos pelas entidades de previdência complementar não estavam englobados no regime de tributação do Imposto sobre a Renda exclusiva na fonte e em separado das demais verbas percebidas pelo contribuinte, sendo descabida a utilização, desse modo, da sistemática do art. 12A da Lei nº 7.713, de 1988.

Somente a partir de 11/03/2015, com a publicação da MP nº 670, de 10 de março de 2015, depois convertida na Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015, que deu nova redação ao art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988, a restrição existente quanto à natureza dos rendimentos recebidos acumuladamente foi extinta, passando a abranger qualquer verba percebida, desde que submetida à incidência do Imposto sobre a Renda com base na tabela progressiva:

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. (...).

A mesma MP nº 670, de 2015, também revogou o art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988 (art. 4º, após renumerado para o art. 7º da Lei nº 13.149, de 2015).

Até a data de 11/03/2015, os rendimentos pagos acumuladamente e por entidade de previdência complementar, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência na forma do art. 12A da Lei nº 7.713, de 1988, na redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010.

O § 3º do art. 2º da IN RFB nº 1.127, de 2011, incluído pela IN RFB nº 1.261, de 20 de março de 2012, tão somente explicitou o que estava prescrito em lei, não havendo que se falar em inovação jurídica que restringiu direitos dos contribuintes por intermédio de ato infralegal:

Art. 2º Os RRA, a partir de 28 de julho de 2010, relativos 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, quando decorrentes de:

I 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 rendimentos do trabalho. (...)

§ 3º O disposto no caput não se aplica aos rendimentos pagos pelas entidades de previdência complementar.

Logo, os rendimentos recebidos acumuladamente pelo contribuinte, no ano-calendário de 2012, estão submetidos ao disposto no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, que prescreve que o imposto incidirá no mês da percepção dos valores acumulados, utilizando as tabelas e alíquotas vigentes na época do recebimento dessas parcelas, quando auferida a renda, independentemente do período que deveriam ter sido adimplidos, adotando-se como parâmetro o montante global pago a de stempo.

Acontece que em sessão do Supremo Tribunal Federal (STF) realizada no dia 23/10/2014, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 614.406/RS, com repercussão geral reconhecida, redator para o acórdão Ministro Marco Aurélio, o Plenário da Corte concluiu pela invalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, no que tange à sistemática de cálculo

para a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, previstos na Carta Política de 1988.

Com efeito, afastando o regime de caixa, o Tribunal acolheu o regime de competência para o cálculo mensal do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

Eis a ementa desse julgado:

IMPOSTO DE RENDA - PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES - ALÍQUOTA.

A percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

Em 9/12/2014, o Recurso Extraordinário nº 614.406/RS transitou em julgado.

Diante desse contexto, assiste razão ao recorrente porquanto deve ser aplicado ao presente caso a decisão proferida pelo STF em sede de repercussão geral. Por conseguinte, o cálculo deve considerar as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos percebidos, realizando-se o cálculo de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente, como considerou a autoridade fiscal lançadora.

O § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF, assim estabelece:

Art. 62. (...) § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Destarte, a exigência de que o imposto incidirá no mês da percepção dos valores, sobre o total dos rendimentos acumulados, aplicando-se a tabela progressiva vigente no mês desse recebimento, foi considerada inconstitucional, em decisão proferida pelo STF, na sistemática do art. 543 B, do Código de Processo Civil, devendo esse entendimento ser reproduzido por este Conselho, nos termos do supra transcrito art. 62, § 2º, do RICARF.

Cumprido ressaltar, contudo, que a presente decisão importa tão somente em alteração da forma de apuração do imposto devido, utilizando-se o regime de competência para se promover as retificações devidas.

Quanto à alegação da recorrente, que seriam isentos os rendimentos por se referirem a contribuições vertidas para a PREBEG no período de 1º/01/1989 a 31/12/1995, a decisão de piso restou assentada nos seguintes termos:

A Lei nº 7.713/1988, art. 6º, VII, “b”, na sua redação original, isentava da incidência de Imposto sobre a Renda os benefícios recebidos de entidades de previdência privada relativamente aos

valores correspondentes às contribuições cujo ônus tivesse sido do participante e desde que os rendimentos e ganhos de capital produzidos pelo patrimônio da entidade tivessem sido tributados na fonte. Somente em 1995, com a vigência da Lei nº 9.250/1995, houve a extinção dessa isenção, passando a ser tributáveis o recebimento do benefício ou o resgate das contribuições. Por outro lado, as contribuições não podiam ser deduzidas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda.

Com relação ao período de 01/1989 a 12/1995, a Medida Provisória 1.94352 determinou a exclusão da base de cálculo do imposto do valor do resgate das contribuições à previdência privada quando do desligamento do plano de benefício.

Depois de acirrada discussão no Poder Judiciário, restou pacífica a tese de que, apesar de não estar explícito na lei, as pessoas que se aposentaram a partir de 01/1996 têm direito adquirido à isenção parcial do Imposto sobre a Renda sobre a previdência complementar recebida de entidade privada e relativa às contribuições vertidas no período compreendido entre as duas citadas leis.

Assim, a parte da importância recebida que porventura derivasse de contribuições pagas pelo contribuinte no período 01/1989 a 12/1995 realmente seria isenta. Não há nos autos, contudo, qualquer documento que quantifique as contribuições pagas nesse período e quanto do montante recebido decorre dessas contribuições. No âmbito do processo administrativo fiscal, ao apresentar sua impugnação, o contribuinte tem o ônus de provar o alegado com a anexação de documentos e com os motivos e razões que os qualificam como prova (Decreto nº 70.235/1972, art. 16, III).

Deve ser, ainda, salientado que parte do valor recebido decorreu das próprias contribuições descontadas do valor apurado no acordo, relativas ao período de 19/02/1997 a 1º/09/1999, o que evidencia a necessidade de demonstração do direito de contribuinte, acompanhado da especificação do montante que seria sujeito a isenção.

Dessa forma, não há como atender o pleito do impugnante.

Depreende-se da decisão recorrida que faltou o contribuinte juntar a prova de das contribuições pagas no período de 01/1989 a 12/1995. De outro lado, suplica o recorrente que seja reconhecido o termo de acordo como documento suficiente para separar os valores recebidos antes e depois do desligamento do Requerente dos quadros de funcionários do BEG, aplicando-se a isenção já declarada pela Delegacia de Julgamento.

Todavia, o termo de acordo ventilado pelo recorrente não demonstra os valores pagos pelo contribuinte no período entelado. Os rendimentos originários de previdência privada complementar, à exceção do período, cuja prova não fora produzida, são rendimentos tributáveis e não podem ser confundidos com rendimentos de poupança, como quer fazer crer o

recorrente. Rendimentos originários de poupança são isentos, porquanto obedecem a sistemática totalmente diversa.

Assim sendo, entendo que agiu com acerto a decisão da DRJ, não merecendo nenhum reparo quanto a este tocante.

Da multa de ofício

No que pertine a alegação de que a multa de lançamento de ofício não é devida, não assiste razão ao recorrente.

A aplicação da multa sobre os valores das contribuições lançadas de ofício, tem por amparo legal o art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)[...]

Portanto, a multa de ofício no percentual de 75% deve ser mantida, não podendo ser afastada ou reduzida.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, determinando o recálculo do valor do imposto devido, com observância ao regime de competência.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra