



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.721632/2014-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.119 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente MARCIA WILDEMBERG FIEDLER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012

MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES
IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF

O contribuinte faz alegações completamente genéricas, não apresentando qualquer fundamento novo, tampouco carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (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:

1. Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 111 a 114, na qual foi reduzido, relativamente ao ano calendário de 2011, exercício

2012, o saldo de Imposto de Renda Pessoa Física a restituir apurado na declaração de R\$ 7.178,99 para R\$ 6.128,70.

1.1. O contribuinte já foi restituído do montante de R\$ 2.614,97, restando ainda um saldo de R\$3.513,73.

2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 112, o motivo que deu ensejo ao lançamento acima:

2.1. Omissão de rendimentos do trabalho recebidos da fonte pagadora Fundação dos Economiários Federais FUNCEF no valor total de R\$ 5.595,00.

CNPJ/CPF – Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
00.436.923/0001-90 - FUNDAÇÃO DOS ECONOMIÁRIOS FEDERAIS FUNCEF (ATIVA)						
348.201.916-91	52.516,77	46.921,77	5.595,00	0,00	0,00	0,00

O montante apurado nos termos do artigo 3º da IN RFB 1.343 (R\$ 25.392,75) deve ser integralmente deduzido dos rendimentos de complementação de aposentadoria a medida que recebidos. No ano-calendário 2010, deveria o contribuinte exaurir R\$ 11.574,91 (complementação de aposentadoria recebida no ano), remanescendo R\$ 14.742,72 para ser exaurido em 2011.

3. O contribuinte apresentou Solicitação de Retificação de Lançamento - SRL, sendo a mesma deferida parcialmente, fl. 110.

4. Devidamente cientificado da autuação em 31/07/2014, fl. 115, o contribuinte apresentou em 28/08/2014 a impugnação de fls. 59 a 65 a para alegar, em síntese, que:

A impugnante é aposentada pela Caixa Econômica Federal e durante o seu vínculo empregatício efetuou contribuições a título de formação de fundo de previdência complementar, geridas pela Fundação dos Economiários Federais – FUNCEF.

Sua aposentadoria se deu no ano de 2010, quando passou a receber benefícios de complementação de aposentadoria pagos por aquela fundação.

Seguindo as orientações contidas no art. 3º da precitada instrução normativa a impugnante retificou suas declarações de imposto de renda relativas aos anos-calendários 2010 e 2011, para fins de deduzir dos rendimentos tributáveis recebidos a título de complementação de aposentadoria os valores das contribuições efetuadas exclusivamente pela impugnante e vertidas para a entidade de previdência complementar no período de 1º/01/1989 e 31/12/1995.

De acordo com o extrato fornecido à impugnante pela Funcef, o total das contribuições dedutíveis era de R\$ 25.392,75 até 12/2010.

No ano-calendário 2010 a impugnante recebeu da Funcef, a título de complementação de aposentadoria, o valor de R\$ 11.574,91 e sofreu retenção de IR no valor de R\$ 1.334,87. A título de 13º salário, recebeu R\$ 936,20 e não sofreu retenção de IR.

Ao retificar sua declaração a impugnante deduziu dos rendimentos tributáveis recebidos da Funcef o valor de R\$ 6.330,91, correspondente à parte das suas contribuições

dedutíveis.

No ano-calendário 2011 a impugnante recebeu da Funcef, a título de complementação de aposentadoria, o valor de R\$ 28.700,28 e sofreu retenção de IR no valor de R\$ 9.946,19. A título de 13º salário, recebeu R\$ 1.556,91 e não sofreu retenção de IR.

Ao retificar sua declaração a impugnante deduziu dos rendimentos tributáveis recebidos da Funcef o valor de R\$ 20.337,72, correspondente ao saldo de suas contribuições dedutíveis atualizado pelo IPCA-E, nos termos do art. 5º, VIII, da IN 1343/2013.

Assim sendo, entende a impugnante que, entre as declarações que não se encontram decadentes para retificação, a utilização das suas contribuições dedutíveis poderá

ser efetuada em qualquer delas, elegendo a que lhe seja mais favorável.

Com o devido respeito ao entendimento da autoridade fiscal, entende a impugnante que a dedução do valor total dos valores recebidos, limitados aos valores das contribuições, somente teria cabimento se houvesse retenção de IR na fonte em valores suficientes para anular totalmente os efeitos da bitributação.

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: 2012

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. CONTRIBUIÇÕES PAGAS ENTRE OS ANOS DE 1989 E 1995. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. ESGOTAMENTO.

Poderão ser deduzidas, dos rendimentos tributáveis recebidos a título de complementação de aposentadoria, as contribuições pagas às entidades de previdência

privada entre os anos de 1989 e 1995, nos termos da IN RFB Nº 1.343, de 2013. O método empregado é do esgotamento (exaurimento), no qual as contribuições pagas no citado período, atualizadas na forma do art. 5º da IN 1.343/2013, podem ser deduzidas dos rendimentos tributáveis recebidos a título de complementação de aposentadoria até não haver mais saldo a ser descontado. Uma vez exaurido o saldo atualizado, fica encerrado o direito a deduzir.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/11/2015, o sujeito passivo interpôs, em 27/11/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

A retificação de declaração de IRPF para exclusão dos rendimentos tributáveis recebidos a título de complementação de aposentadoria, nos limites das contribuições efetuadas exclusivamente pelos beneficiários, no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995 é a sistemática adotada pela IN 1.343/2013 com o objetivo de anular os efeitos da bitributação.

Por sua vez, a bitributação ocorre no momento da 2ª incidência do IR, no momento do recebimento do benefício de complementação de aposentadoria. Assim, dependendo da renda que se receba em cada período, a bitributação pode ocorrer em maior ou menor grau em cada ano-calendário, podendo inclusive, não ocorrer, em função de recebimentos dentro da faixa de isenção ou pelo fato de os rendimentos não sofrerem tributação por outros motivos, tais como os recebidos por portadores de moléstia grave.

A IN RFB 1.300/2013 ao instruir os contribuintes a retificar suas declarações prescreve a observância do prazo decadencial. Isso implica dizer que não poderão ser retificadas declarações que já tenham mais de cinco anos do encerramento do período de apuração. No entanto, a decadência, neste caso, se limita à possibilidade de retificar a declaração de determinado exercício, restando incólume o direito do contribuinte de deduzir os valores das suas contribuições em declarações ainda passíveis de retificação.

Assim sendo, entende a recorrente que, entre as declarações que não se encontram decadentes para retificação, a utilização das suas contribuições dedutíveis poderá ser efetuada em qualquer delas ou em uma ou outra.

Na linha desse entendimento a recorrente utilizou na primeira declaração retificada apenas parte das suas contribuições dedutíveis (R\$ 6.330,91), tendo em vista que esta seria a quantia suficiente para anular os efeitos da bitributação naquele período, deixando o restante para a declaração do ano-calendário seguinte.

Ocorre que a autoridade fiscal não admitiu esse procedimento, entendendo que o valor da dedução naquele ano calendário deveria ser no total dos rendimentos tributáveis recebidos da Funcef (R\$ 11.574,91). Tal entendimento é proveniente de uma interpretação literal do disposto na alínea “a”, do inciso II, do art. 3º da IN 1.343/2013, que manda “*excluir o montante, limitado ao valor das contribuições de que trata o caput recebido a título de aposentadoria...*”.

Tal entendimento foi respaldado pela primeira instância de julgamento, ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade. No entanto, entende a recorrente que a dedução do valor total dos valores recebidos, limitados aos valores das contribuições, somente teria cabimento se houvesse retenção de IR na fonte em valores suficientes para anular totalmente os efeitos da bitributação.

No presente caso, no ano-calendário 2010 a recorrente sofreu retenção de IR na fonte em valores muito inferiores aos sofridos no ano-calendário 2011, de forma que a bitributação ocorreu em menor grau neste período. Com efeito, enquanto no ano-calendário 2010 sofreu retenção de R\$ 1.886,46, no ano-calendário 2011 a retenção foi de R\$ 10.857,16.

Na lógica da autoridade fiscal, a recorrente deveria utilizar na sua DIRPF retificadora do ano-calendário 2010 o montante dedutível de R\$ 11.574,91, quando seriam suficientes R\$ 6.330,91 para anular os efeitos da bitributação no período.

Assim, o procedimento adotado pelo fisco reduziu o valor da restituição a que teria direito a recorrente na DIRPF retificadora do ano-calendário 2011, tendo em vista que restou quantia menor das suas contribuições dedutíveis.

Ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade a autoridade julgadora fundamentou seu entendimento nos ditames do art. 3º da IN RFB 1.343/2013, com a redação dada pela Instrução Normativa nº 1.495, de 30 de setembro de 2014.

Sustenta o acórdão impugnado que:

“... o método determinado pela norma acima transcrita é do chamado esgotamento (exaurimento), no qual as contribuições pagas no citado período, atualizadas na forma do art. 5º da IN 1.343/2013, são deduzidas dos rendimentos tributáveis recebidos a título de complementação de aposentadoria até não haver mais saldo a ser descontado”.

No entanto, a IN RFB 1.495/2014 alterou a redação do caput do artigo 3º, bem como a do inciso II do mesmo artigo da IN 1.343/2013 para neste, incluir a expressão: **SEGUINDO A ORDEM CRONOLÓGICA**, inexistente na redação original.

Veja-se a seguir, a transcrição do dispositivo original e o da nova redação dada pela IN 1.495/2014:

IN 1.343/2013 Redação Original:

Art. 3º Os beneficiários que se aposentaram no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2012, que receberam, com retenção do imposto sobre a renda, os rendimentos de que trata o art. 1º, e que não tenham ação judicial em curso, versando sobre a matéria de que trata esta Instrução Normativa, poderão pleitear o montante do imposto retido indevidamente da seguinte forma:

(...)

II - observado o prazo decadencial, poderão retificar as DAA dos anos-calendário de 2008 a 2011, exercícios de 2009 a 2012, respectivamente, nas quais tenham sido incluídos os rendimentos de que trata o caput como tributáveis, procedendo da seguinte forma:

(...)

IN 1.343/2013, com a redação dada pela IN 1.495/2014:

Art. 3º Os beneficiários que se aposentaram no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2012, que receberam rendimentos de que trata o art. 1º submetidos à incidência do imposto sobre a renda, e que não tenham ação judicial em curso, versando sobre a matéria de que trata esta Instrução Normativa, poderão pleitear o montante do imposto retido indevidamente da seguinte forma:

II - observado o prazo decadencial, contado do dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, poderão retificar as DAA dos anos-calendário de 2008 a 2011, exercícios de 2009 a 2012, respectivamente, seguindo-se ordem cronológica, nas quais tenham sido incluídos os rendimentos de que trata o caput como tributáveis, procedendo da seguinte forma: (destaques nossos)

(..)

Pela redação original da IN 1.343/2013 não se exigia a ordem cronológica para dedução das contribuições, mas tão-somente a observância do prazo decadencial. Ora, se não havia ordem cronológica, a dedução poderia ser utilizada em qualquer declaração não decaída, ou ser utilizada em uma ou outra, tal como fez a recorrente. Se assim não fosse, qual o objetivo da nova redação dada pela IN 1.495/2014, já que a norma não deve conter frases ou palavras inúteis.

Em matéria tributária, a norma aplicável é aquela vigente na data dos fatos, e, por princípio fundamental, emerge a prevalência da irretroatividade de norma posterior mais gravosa.

Nesse sentido, inaplicável ao caso sob análise as alterações introduzidas pela IN 1.495/2014, posto que editada em 30/09/2014, enquanto as declarações retificadoras foram efetuadas em 13/06/2014.

No presente caso, injusto o tratamento dado pela autoridade administrativa, consubstanciado no fato de impor à recorrente a utilização de R\$ 11.574,91 das suas contribuições dedutíveis no ano-calendário 2010, quando seriam suficientes apenas R\$ 6.330,91 para anular os efeitos da bitributação naquele período.

Em conclusão, a regra adotada conflita com o objetivo da IN 1.343/2013 porque, neste caso, não estão sendo anulados em sua plenitude os efeitos da bitributação.

DO PEDIDO

Pelo exposto, requer seja conhecido o presente recurso e lhe seja dado provimento, para, reformando o acórdão recorrido, determinar o restabelecimento do valor a restituir apurado na declaração retificadora do ano-calendário 2011, apresentada pela impugnante.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Duca Amoni - Relator(a)

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

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

5. A impugnação é dotada dos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, portanto dela conheço e passo a apreciá-la juntamente com as demais peças processuais à luz da legislação vigente.

6. A lide está restrita à omissão de rendimentos no valor de R\$ 5.595,00, referente à fonte pagadora Fundação dos Economiários Federais FUNCEF, pagos a título de complementação de aposentadoria. O contribuinte se insurge contra o lançamento, argumentando que houve necessidade de retificar sua declaração de ajuste anual em função das regras da Instrução Normativa Nº 1.343, de 2013. A fiscalização alega que o direito à dedução prevista na citada IN limitava-se, na declaração de ajuste anual em questão, ao montante de R\$ 14.742,72.

7. A matéria é regida pela Instrução Normativa RFB Nº 1.343, de 5 de abril de 2013, aqui reproduzida nos trechos pertinentes:

IN RFB 1.343/2013

Art. 1º Esta Instrução Normativa estabelece normas e procedimentos relativos ao tratamento tributário a ser aplicado na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre os valores pagos ou creditados por entidade de previdência complementar a título de complementação de aposentadoria, resgate e rateio de patrimônio em caso de extinção da entidade de previdência complementar, correspondentes às contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995.

(...)

DO TRATAMENTO A SER APLICADO AOS BENEFICIÁRIOS QUE SE APOSENTARAM ENTRE OS ANOS DE 2008 E 2012

Seção I Do Tratamento a Ser Aplicado aos Beneficiários sem Ação Judicial em Curso

Art. 3º Os beneficiários que se aposentaram no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2012, que receberam rendimentos de que trata o art. 1º submetidos à incidência do imposto sobre a renda, e que não tenham ação judicial em curso, versando sobre a matéria de que trata esta Instrução Normativa, poderão pleitear o montante do imposto retido indevidamente da seguinte forma:(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1495, de 30 de setembro de 2014):

I - na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do ano-calendário de 2012, exercício de 2013, deverão informar o montante, limitado ao valor das contribuições de que trata o caput, recebido a título de aposentadoria, na linha “outros (especifique)” da ficha “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”, com especificação da natureza do rendimento;

II - observado o prazo decadencial, contado do dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, poderão retificar as DAA dos anos-calendário de 2008 a 2011, exercícios de 2009 a 2012, respectivamente, seguindo-se ordem cronológica, nas quais tenham sido incluídos os rendimentos de que trata o caput como tributáveis, procedendo da seguinte forma:

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1495, de 30 de setembro de 2014)

a) **excluir o montante, limitado ao valor das contribuições de que trata o caput, recebido a título de aposentadoria, da ficha “Rendimentos Tributáveis Recebidos de PJ pelo Titular” ou da ficha “Rendimentos Tributáveis Recebidos de PJ pelos Dependentes”, se for o caso;**

b) **informar o montante de que trata a alínea “a” na linha “outros (especifique)” da ficha “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”, com especificação da natureza do rendimento; e**

c) **manter, na declaração retificadora, as demais informações constantes da declaração original que não sofreram alterações.**

§ 1º A entidade de previdência complementar privada deverá informar ao beneficiário da complementação, o valor das contribuições de que trata o art. 1º, devidamente atualizado, na forma prevista no art. 5º.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1495, de 30 de setembro de 2014)

§ 2º **Adotados os procedimentos previstos nos incisos I e II do caput e restando saldo a exaurir, este poderá ser aplicado nas DAA dos exercícios futuros, até o seu exaurimento.**

(...) grifos acrescidos

8. Como se observa, o método determinado pela norma acima transcrita é do chamado esgotamento (exaurimento), no qual as contribuições pagas no citado período, atualizadas na forma do art. 5º da IN 1.343/2013, são deduzidas dos rendimentos tributáveis recebidos a título de complementação de aposentadoria até não haver mais saldo a ser descontado.

8.1. Assim, diferentemente do que alega o impugnante, não cabe ao contribuinte eleger as declarações que lhe sejam mais favoráveis (dentro do limite do prazo decadencial) para deduzir o montante apurado nos termos do art. 3º da IN RFB.

9. Compulsando os autos, verifica-se que:

9.1. a impugnante aposentou-se no ano de 2010, sendo-lhe aplicáveis as regras constantes do artigo 3º da IN 1.343/2013 (acima transcrita).

9.2. a fonte pagadora Fundação dos Economistas Federais entregou um extrato das contribuições efetuadas pelo contribuinte nos anos de 1989 a 1995, fls. 75 a 77, com valores atualizados na forma do artigo 5º da citada IN, demonstrando que o mesmo possui um saldo total a ser deduzido do rendimento tributável igual a R\$ 25.392,75 (até dezembro de 2010).

9.3. A filosofia da sistemática do esgotamento (exaurimento) pressupõe um termo inicial para a dedução dos valores das contribuições pagas no período de 1989 a 1995. E o contribuinte adotou o exercício 2011, ano-calendário 2010, para fins de dedução das contribuições, conforme fica demonstrado na impugnação formulada pelo próprio contribuinte e na declaração de ajuste anual retificadora de mesmo exercício.

9.4. Na DAA retificadora do ano-calendário 2010, apresentada no dia 13/06/2014, vê-se que o contribuinte pleiteia a dedução parcial do valor total das contribuições. Vejamos imagens da citada DAA:

▼ Rendimentos

▼ Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

NI Fonte Pagadora	Recebidos PJ	Previdência Oficial	Imposto Retido	13º Salário	IRRF sobre 13º Salário
Beneficiário Titular 348.201.916-91					
42.278.473/0001-03	15,01	0,28	0,00	0,00	0,00
29.979.036/0001-40	9.353,78	0,00	520,32	1.607,74	0,00
00.436.923/0001-90	5.244,00	0,00	1.334,87	936,20	0,00
00.360.305/0001-04	7.868,37	0,00	33,27	314,42	0,00
TOTAL	22.481,16	0,28	1.888,46	2.858,36	0,00

9.5. O valor total dos rendimentos tributáveis recebidos da Fundação dos Economistas Federais em 2010 é igual a R\$ 11.574,91, entretanto o valor deduzido das contribuições pagas entre os anos de 1989 e 1995 na declaração de mesmo período foi de R\$6.330,91.

9.6. E essa foi a conclusão da fiscalização, quando da análise da DAA do exercício 2012, ano-calendário 2011, nos termos da descrição dos fatos constantes da notificação:

(...)

O montante apurado nos termos do artigo 3º da IN RFB 1.343 (R\$ 25.392,75) deve ser integralmente deduzido dos rendimentos de complementação de aposentadoria a medida que recebidos. No ano-calendário 2010, deveria o contribuinte exaurir R\$ 11.574,91 (complementação de aposentadoria recebida no ano), remanescendo R\$ 14.742,72 para ser exaurido em 2011.

(...)

10. Assim, diante dos fatos, entendo que o contribuinte faz jus, no ano calendário de 2011, a uma dedução dos rendimentos tributáveis recebidos da FUNCEF no valor de R\$ 14.742,72.

Da Conclusão

11. Ante o exposto, voto pela **improcedência da impugnação** para manter na íntegra a Notificação de Lançamento de fls. 111 a 114, na qual foi reduzido, relativamente ao ano calendário de 2011, exercício 2012, o saldo de Imposto de Renda Pessoa Física a restituir apurado na declaração de R\$ 7.178,99 para R\$6.128,70.

11.1. Ressalte-se ainda que a mesma Notificação de Lançamento reconheceu que o contribuinte já havia sido restituído do montante de R\$ 2.614,97 e que restava um saldo de R\$3.513,73.

Recife, 23 de outubro de 2015.

(Documento assinado digitalmente)

Alexandra Samarcos Wanderley

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Matrícula SIAPECAD 1292456

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

