



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

**Processo n°** 10730.002377/2008-78  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-002.845 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ANTONIO MARIA DA SILVA FARIAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2006

APOSENTADORIA COMPLEMENTAR. PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Só pode ser excluída da incidência do imposto de renda, o valor do benefício que, proporcionalmente, corresponda às parcelas de contribuições efetuadas no período de 01.01.89 a 31.12.95, cujo ônus tenha sido exclusivamente do participante.

REPERCUSSÃO GERAL.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC definiu que “ revela-se inequívoca a afronta ao artigo 485, V, do CPC, tendo em vista a negativa de vigência do artigo 6º, VI, b, da Lei 7.713/88, afigurando-se evidente o direito dos autores à isenção pretendida, na medida em que o acórdão regional assentou ter havido incidência do imposto de renda na fonte na contribuição para a formação do fundo de aposentadoria, e, ainda, que o autor contribuiu para o regime de previdência privada parcialmente sob a égide do dispositivo legal revogado pela Lei 9.250/95, razão pela qual se deve excluir da incidência do imposto de renda o valor do benefício que, proporcionalmente, corresponder às parcelas de contribuições efetuadas no período de 01.01.89 a 31.12.95, cujo ônus tenha sido exclusivamente do participante.” (Recurso Especial nº 1001779/ DF)

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre, Luiz Claudio Farina Ventrilho e Sandro Machado dos Reis (Relator) que davam provimento ao recurso. Designada Redatora do Voto Vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin

Presidente, Redatora Designada e Redatora *ad hoc* na data de formalização da decisão (25/06/2014), em substituição ao Relator Sandro Machado dos Reis.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis, Walter Reinaldo Falcão Lima, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Luiz Claudio Farina Ventrilho.

## **Relatório**

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

*“Trata-se de impugnação apresentada pelo interessado(a) contra lançamento de ofício formalizado no Auto de Infração de fls.14/17 que alterou o resultado da Declaração de Ajuste Anual relativa ao exercício 2006, ano-calendário 2005, de imposto a restituir de R\$ 216,89 para imposto a pagar de R\$ 2.031,81.*

*O valor lançado refere-se ao imposto de renda suplementar de R\$ 2.031,81 que, acrescido de multa de ofício de 75% e atualizado pelos juros de mora calculados até novembro de 2007, perfaz um crédito tributário total de R\$ 3.954,30.*

*O lançamento decorreu de procedimento de revisão interna da declaração de ajuste anual, em que foi(ram) constatada(s) a(s) seguinte(s) infração(ões):*

*Omissão de rendimentos do trabalho pagos pela Fundação Ampla de Seguridade Social - Brasileiros, no valor de R\$ 28.690,83.*

*O interessado apresentou Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL que foi indeferida, conforme consta à fl. 05.*

*Cientificado(a) do indeferimento da SRL em 31/01/2008 (AR à fl. 20), o(a) interessado(a) apresentou impugnação em 31/01/2008*

*(fl. 20) alegando que os rendimentos considerados omitidos são isentos do imposto de renda. Argumenta, em síntese, que as contribuições foram vertidas à entidade de Previdência Privada antes da edição da Lei nº 9.250/95, quando estas não podiam ser excluídas da base de cálculo apurada em Declaração de Ajuste Anual, mas, em contrapartida, isentava-se o benefício de aposentadoria complementar futuro.”*

Ao analisar o pedido do contribuinte, a DRJ decidiu conforme a ementa abaixo:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Exercício: 2006*

*PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. ISENÇÃO. A isenção do imposto sobre a complementação de aposentadoria recebida depende da comprovação de que o benefício pago pela entidade de previdência privada corresponde a contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, nos termos do Parecer PGFN/CRJnº2139.*

*IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A impugnação deve ser instruída com as provas em que se fundamentam as razões de defesa, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar o direito à isenção pleiteada.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”.*

Doravante, inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário reiterando os argumentos já suscitados em sede de Impugnação.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Sandro Machado dos Reis, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se, na origem, de revisão de ofício procedida com relação à DIPF apresentada pelo Recorrente no Exercício 2006, tendo em vista entendimento Fiscal no sentido de que a complementação de aposentadoria recebida por ele no período não seria rendimento isento, conforme declarado pelo contribuinte.

Ao recompor a base tributável do período, a Fiscalização – equivocadamente, como se verá – incluiu como rendimentos auferidos pelo Recorrente a totalidade da aposentadoria complementar.

Ocorre que, ao assim proceder, inobservou orientação da própria Administração Pública, formalizada no Parecer PGFN/CRJ nº 2139 e consolidada pelo Ato Declaratório PGFN nº 04/06, o qual dispõe:

*“O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2139/2006, desta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, DECLARA que ficam dispensadas a apresentação de contestação, a interposição de recursos e fica autorizada a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante: “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide imposto de renda sobre a complementação de aposentadoria correspondente às contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, até o limite do imposto pago sobre as contribuições deste período, por força da isenção concedida no inciso VII do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, na redação anterior a que lhe foi dada pela Lei nº 9.250, de 1995.”*

Ou seja, é pacífico e reconhecido pela própria Administração Pública de que, sobre a complementação de aposentadoria correspondente às contribuições efetuadas exclusivamente pelo beneficiário no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, até o limite do imposto pago sobre as contribuições deste período, não deve incidir o IRPF.

No presente caso, como se denota do documento juntado à fl. 62, o Recorrente iniciou o recebimento de sua aposentadoria complementar em 01/08/1992, sendo certo que, anteriormente àquela data, por motivos óbvios, era contribuinte do plano de previdência.

Diante desses fatos, é inegável, portanto, que a complementação de aposentadoria percebida pelo Recorrente, correspondente às contribuições realizadas de 1º de janeiro de 1989 a 1º de agosto de 1992, deveria efetivamente estar isenta ao IRPF.

A Fiscalização, todavia, ao recompor a base tributável do IRPF supostamente devido pelo Recorrente, como se disse, incluiu a totalidade da complementação de aposentadoria por ele recebida ao longo do ano-calendário de 2005, deixando de excluir a parcela inegavelmente isenta.

Realizou o lançamento tributário, pois, de forma equivocada.

Como esse E. Conselho de Contribuintes não possui competência para realizar novo lançamento tributário, excluindo-se a parcela isenta anteriormente considerada, deve ser julgado improcedente o Auto de Infração em razão da nulidade material do lançamento originário.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para **julgar improcedente o Auto de Infração**.

Processo nº 10730.002377/2008-78  
Acórdão n.º **2801-002.845**

**S2-TE01**  
Fl. 72

---

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin

dos Reis. Redatora *ad hoc*, em substituição ao Conselheiro Relator Sandro Machado

CÓPIA

## Voto Vencedor

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora designada.

Com a devida vênia do Ilustre Relator, Conselheiro Sandro Machado dos Reis, permito-me divergir de seu voto quanto à isenção ou não de rendimentos recebidos em decorrência de complementação de aposentadoria, pagos por entidade privada.

A construção jurisprudencial sobre a matéria acabou por ensejar um Ato Declaratório da PGFN, já citado, e um Acórdão do STJ, submetido ao regime do Art. 543C do CPC (repetitivo).

Assim, importa trazer à colação, algumas decisões daquela Corte Superior, para tentar esclarecer ao recorrente, a questão, com todos os grifos acrescidos:

*“ A jurisprudência desta Corte orientase no sentido de se evitar a ocorrência da tributação em duplicidade quando do resgate das contribuições vertidas aos fundos de previdência privada ocorridas durante a vigência da Lei 7.713/88, cujo ônus tenha sido exclusivo do participante. Precedentes”. (Ag.Rg. no REsp 1135432 / PR Rel. Min. Castro Meira)*

*“Nessa linha, quem se aposentou antes do regime da Lei n. 7.713/88 (Lei n. 4.506/64, época em que a contribuição era deduzida e o benefício tributado), por certo, mesmo continuando a verter contribuições, atravessou todo o período de vigência do regime da Lei n. 7.713/88 (contribuição tributada e benefício isento) gozando da isenção correspondente dos seus benefícios.*

*Sendo assim, não sofreu bis in idem (a isenção na saída teria compensado a tributação na entrada). Somente sofreu o bis in idem quem verteu contribuições tributadas em maior proporção do que recebeu benefícios isentos para o período da Lei n. 7.713/88. Isso somente seria possível se o contribuinte tivesse se aposentado ao final do regime instituído pela Lei n. 7.713/88 ou depois, já no regime da Lei n. 9.250/95”. (Resp 1346457 / RS Rel. Min Mauro Campbell Marques)*

*“A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do REsp 1.012.903RJ, sob o regime do art. 543C, do CPC, pacificou a orientação de que “por força da isenção concedida pelo art. 6º, VII, b, da Lei 7.713/88, na redação anterior à que lhe foi dada pela Lei 9.250/95, é indevida a cobrança de imposto de renda sobre o valor da complementação de aposentadoria e o do resgate de contribuições correspondentes a recolhimentos para entidade de previdência privada ocorridos no período de **1º.01.1989 a 31.12.1995**”.(AgRg no Ag 1290731 / DF Rel. Min Benedito Gonçalves)*

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE  
COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. LEI N. 7.713/88.

CONTRIBUINTES APOSENTADOS EM DATA ANTERIOR À  
MENCIONADA LEI. RECONHECIMENTO PELA CORTE DE  
ORIGEM DA CONTINUIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PARA  
O FUNDO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. REEXAME.

IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. Por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 1.012.903/RJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 13.10.2008, sob o regime do art. 543C do CPC, a Primeira Seção reafirmou que o direito à **não incidência do imposto de renda sobre os benefícios de complementação** de aposentadoria é reconhecido aos participantes que contribuíram para a formação de fundo de entidade de previdência privada durante a vigência da Lei n. 7.713/88, **proporcionalmente às contribuições efetuadas entre janeiro de 1989 e dezembro de 1995.**

2. Em regra, os julgados desta Corte, de fato, não abarcam a possibilidade de se garantir o direito à referida isenção para contribuinte aposentado anteriormente à Lei n. 7.713/88, pois em tais casos não se verificam contribuições neste período destinadas a formação de capital para pagamento de benefício já concedido.

3. Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem, soberano na análise das circunstâncias fáticas e probatórias da causa, reconheceu expressamente que os agravantes, a despeito de suas aposentagens, continuaram a efetuar contribuições para o fundo de previdência privada sob o regime da Lei n. 7.713/88, portanto a modificação o acórdão recorrido esbarra no óbice contido na Súmula 7/STJ.

*Agravo regimental provido.”*

O que se pode verificar, portanto, é que não são totalmente isentos os rendimentos de aposentadoria para o contribuinte que aposentou-se em 1992, sob a égide da Lei nº 7.713/88, mas é necessário se fazer um **cálculo proporcional** levando-se em conta dois fatores: qual foi o montante de contribuições efetuados no período entre 1º de janeiro de 1989 e 31 de dezembro de 1995 (é possível que haja contribuições efetuadas antes de janeiro de 1989, pelo regime da Lei n. 4.506/1964, art. 18, I) e qual foi a parcela de ônus do contribuinte para o plano.

Na documentação que o Recorrente traz, juntamente com seu recurso voluntário, verifica-se que na declaração contida na fl. 63 do processo, emitida pela Fundação CERJ de Seguridade Social – Brasiletros, consta que existia uma contribuição da patrocinadora (CERJ) e uma contribuição do participante, ou seja, o ônus era repartido. Ainda, pode-se ler que por tratar-se de um Plano de Complementação de Aposentadoria de benefício definido, sendo que as contribuições que deram direito às complementações estão englobadas em uma só conta, **“sendo que a parcela dos rendimentos recebidos da BRASILETROS,**

**correspondente às contribuições, cujo ônus tenha sido do participante, não pode ser determinada.”(grifei)**

Assim, parece claro que o ônus não foi só do contribuinte, e como já decidiu o STJ e consta da manifestação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, são isentas as parcelas cujos ônus tenha sido do participante.

Além disso, no segundo aspecto, temporal, não pelo fato de ter obtido a aposentadoria em 1992, quando estava em vigor a Lei nº 7.713/88, que o contribuinte está isento do Imposto de Renda sobre o total do benefício recebido. Parece que foi isso que entendeu o recorrente.

O extrato do CNPJ por ele anexado na fl. 64 mostra que a Fundação Privada teve seu cadastro aberto em 1972. Portanto, se tivesse aderido ao Fundo desde o início, versara contribuições sob regime anterior à Lei n. 7.713/1988 por cerca de dezessete anos, em um total de 20 anos, até sua aposentadoria em 1992.

E, creio que já esteja claro, o benefício recebido é isento na parte proporcional às contribuições efetuadas entre janeiro de 1989 e dezembro de 1995.

Assim, cabia ao contribuinte demonstrar o montante de contribuições vertidas ao Plano no período já esclarecido, em relação ao total, e a parcela de que se onerou, considerando que o ônus não foi exclusivo.

Tais informações não podem ser observadas no processo e no recurso e cumprem ao contribuinte, não ao Fisco.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin