



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Recurso nº. : 138.198
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : PAULO ROBERTO GALVÃO MACHADO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 16 de junho de 2005
Acórdão nº. : 104-20.761

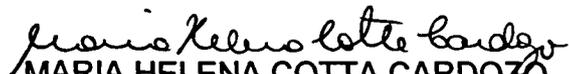
IRPF - BENEFÍCIOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - A isenção do valor recebido de previdência privada, correspondente às contribuições cujo ônus tenha sido do participante, efetuadas entre janeiro/89 e dezembro/95, é condicionada ao atendimento dos requisitos postos no art. 6º, inc. VII, b, da Lei de nº 7.713/88.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO ROBERTO GALVÃO MACHADO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Meigan Sack Rodrigues (Relatora), Paulo Roberto de Castro (Suplente convocado) e Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, que proviam parcialmente o recurso para excluir da tributação os valores referentes aos exercícios de 1994 a 1996. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO
REDATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN,
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e REMIS ALMEIDA ESTOL. *pel*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

Recurso nº. : 138.198
Recorrente : PAULO ROBERTO GALVÃO MACHADO

RELATÓRIO

PAULO ROBERTO GALVÃO MACHADO, já qualificado nos autos do processo em epígrafe, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 69/75) contra a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS, que indeferiu o pedido de improcedência do lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls 01.

Foi lavrado auto de infração exigindo imposto de renda pessoa física, acrescido de multa de ofício e juros de mora. O auto foi lavrado por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, pela falta de tributação do valor correspondente a 1/3 do rendimento recebido a título de complementação de aposentadoria de entidade de previdência privada, referentes aos anos calendários de 1993 a 1997.

O recorrente foi autuado, de forma eletrônica, quanto aos anos calendários de 1993 e 1994. Mas, apresentou defesa e por se tratarem de lançamentos eletrônicos com vício, foram julgados nulos.

O recorrente apresenta impugnação tempestivamente as fls. 40/44. Em suas razões de defesa sustenta, em preliminar, a nulidade do auto de infração porque teria ocorrido a prescrição quinquenal para cobrar impostos referentes aos exercícios de 1994 e de 1995, haja vista que os lançamentos originais foram anulados. Prossegue, no mérito, afirmando que o valor de 1/3 de seus rendimentos, recebidos a título de complementação de aposentadoria da Fundação Eletrosul de Previdência e Assistência Social - ELOS, é isento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

de imposto de renda. Isto porque, para fazer jus à complementação, contribuiu mensalmente na proporção de 1/3 de sua remuneração para a referida Fundação.

Refere, ainda, que o poder judiciário tem entendido que é isenta, de imposto de renda, a parcela da exclusiva responsabilidade do contribuinte. Acrescenta, de igual modo, que a Fundação ELOS goza de imunidade, estando, pois, cumprida a determinante constante no art. 6º, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.713/88.

O Delegado da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre - RS proferiu decisão (fls. 55/65), pela qual manteve, integralmente, o lançamento consubstanciado no Auto de Infração. Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora de primeira instância argumentou, em síntese, que no tocante à preliminar de prescrição quinquenal, é imperioso esclarecer que o termo prescrição diz respeito à ação para a cobrança do crédito tributário, não comportando no presente feito. Isto porque cobrança do crédito tributário somente pode ocorrer após a confissão do contribuinte ou após ter sido constituído pelo lançamento.

Contudo, compreendeu o julgador que o recorrente pretendia referir-se à decadência do direito de constituir o crédito tributário através do Auto de Infração ou Notificação de lançamento. Neste ponto, a autoridade julgadora aduz que a decadência, no presente feito, foi tratada no Ato Declaratório Normativo/COSIT nº 02/1999 e no Parecer/COSIT nº 09/1999. Segundo estes diplomas normativos, sempre que for declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Nacional do prazo de cinco anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

Quanto às insurgências do recorrente, no mérito, o julgador "a quo" fundamenta-se no art. 6º, VII, da Lei 7.713/88; na Instrução Normativa nº 49/89, item 4, "h"; na Instrução Normativa nº 02/93 e no art. 111 do CTN. Refere que a isenção não está condicionada ao cumprimento conjunto das condições exigidas no art. 6º, já que o CTN determina que se interprete literalmente a outorga de isenção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

Acrescenta que a Fundação ELOS teve, reconhecida sua imunidade tributária por força de decisão judicial, por conseguinte seus rendimentos e ganhos de capital estão excluídos da tributação do imposto de renda. Neste mesmo caminho, observa que a complementação de aposentadoria recebida pelo recorrente é tributada, visto que a fonte pagadora está isenta do imposto de renda.

De igual modo, salienta que não há que se falar em bi-tributação, porquanto que se trata de rendimentos distintos: os rendimentos iniciais dos quais foi extraída a quantia destinada ao pagamento das contribuições em favor da entidade de previdência não se identificam com os rendimentos posteriormente recebidos da mesma entidade. Sendo que os valores que os rendimentos gerados com as aplicações financeiras dos valores de contribuição não foram tributados, não perfazendo a bi-tributação.

No tocante às decisões do STF, trazidas pelo recorrente, o julgador refere que em nada as mesmas podem influir no presente caso, pois somente se aplicam à questão em análise em cada feito e vinculam as partes envolvidas.

Em ato contínuo, frisa que a Lei 9.250/95, em seu art. 32, alterou a redação do art. 6º, VII, da Lei 7.713/88, determinando que para ter direito à isenção nos anos-calendários de 1993, 1994 e 1995, necessários que os rendimentos e ganhos de capital, produzidos pelo patrimônio da fonte pagadora do benefício, tivessem sofrido tributação. Ademais, a partir do ano-calendário de 1996 não há previsão legal para a isenção condicionada de 1/3 dos benefícios da previdência privada. Esta foi a decisão.

Houve declaração de voto de um dos julgadores da DRJ, no sentido de discordar, apenas, no que tange aos exercícios de 1997 e 1998. Refere que até o ano-calendário de 1995 a tributação dos rendimentos relativos à complementação de aposentadoria recebida de entidade de previdência privada era regulada pelos art. 1º a 3º da Lei 7.713/88 e a hipótese de isenção em pauta estava prevista no art. 6º, VII, alínea "b". Aduz que da análise do processo, verificou que foi com base nesses dispositivos legais que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

o interessado fundamentou sua defesa, pleiteando a isenção de 1/3 de seus proventos. Registra que a referida Lei 7.713/88 constou como suporte fático para o lançamento em apreço, inclusive quanto aos exercícios de 1997 e 1998.

No entanto, refere o declarante que a partir do ano calendário de 1996, com a edição da Lei 9.250/95, passaram a ser tributados pelo imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual do beneficiário o valor total dos benefícios recebidos de entidades de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições. Desse modo, sustenta que ficou revogada a isenção da parcela correspondente às contribuições cujo ônus tenha sido do participante. O rendimento total recebido passou a ser tributável, havendo, por conseguinte, tratamento isonômico com os rendimentos recebidos de previdência pública.

Atenta para o fato de que, no auto de infração, constam, como base legal, os arts. 1º a 3º e parágrafos da Lei 7.713/88, sendo que em momento algum, a peça fiscal, refere a Lei 9.250/95, que instituiu a hipótese de incidência, a partir do ano calendário de 1996, para tributação da totalidade dos benefícios recebidos de entidade de previdência privada. Alega que não há o atendimento de todas as prescrições estabelecidas no art. 10 do Decreto 70.235/72, mais especificamente as disposições legais infringida, sendo esta também uma das hipóteses de nulidade dispostas no art. 59, do mesmo Decreto.

Assim, entende o declarante que ensejam nulidades os atos e termos lavrados com preterição do direito de defesa, aduzindo terem ocorrido no tocante aos exercícios de 1997 e 1998, por não contar a correta disposição legal.

Cientificado da decisão singular, na data de 28 de outubro de 2003, o recorrente protocolou o recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes na data de 24 de novembro de 2003. O recorrente aduz em preliminar a preterição do direito de defesa, acusando a nulidade dos lançamentos de 1997 e 1998, com fulcro nos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72. Neste caminho, refere que houve utilização de capitulação diversa no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

auto de infração, ocasionando vício no mesmo, bem como afirma que a preterição ao direito de defesa fere princípios constitucionais como o do contraditório e da ampla defesa.

Em ato contínuo, afirma o recorrente que por meio de dois processos foram anulados os lançamentos fiscais procedidos nos anos de 1993/1994 e 1994/1995. Mas, foram novamente inclusos em dívida ativa, o que não poderia ter sido feito, haja vista que o direito aos créditos foi atingido pela decadência tributária. Argumenta que a decadência não se suspende e não se interrompe, não prosperando assim a imposição, ainda mais por conta de que em sendo considerados nulos, são como se nunca tivessem existido e seus efeitos extintos de forma *ex tunc*.

No que diz respeito ao mérito, o recorrente aduz que ao prestar a declaração de renda referente aos exercícios de 1994 a 1998, considerou como isento o valor de 1/3, por entender que tal percentual é relativo as suas contribuições mensais efetuadas ao longo de anos à Fundação ELOS, entidade de previdência priva pagadora de sua aposentadoria. O mesmo contribuiu para a formação do fundo que usufruiria no momento de sua aposentadoria, referindo estar abrangido pela isenção disposta no art. 6º, da Lei 7.713/88.

Neste caminho, expõe que ao artigo retro mencionado condiciona a isenção do imposto a dois requisitos cumulativos: 1) que o benefício tenha sido constituído pelas contribuições do próprio participante; 2) que os rendimentos e ganhos de capital produzidos pelo patrimônio da entidade tenham sido tributados na fonte. Cita a IN n.02/93 no mesmo sentido. Mas salienta que quando o trabalhador percebe a sua verba salarial, a qual incide IRRF, é descontada a sua contribuição mensal para formação do fundo complementar de aposentadoria, verba, portanto já tributada.

Afirma que partiu do mesmo a opção por movimentar a verba percebida em um fundo de aposentadoria ao invés de manter em conta corrente. Da mesma forma, refere que o valor em comento é capital que já foi tributado pelo IRRF e que as parcelas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

aposentadoria não são uma nova riqueza, mas sim o valor resgatado do fundo, não acréscimo, incremento ou majoração de elementos patrimoniais, apenas uma reposição de direitos.

Prossegue dispondo que o art. 7º, da MP 2.159-70/2001 reconhece que o imposto de renda e proventos de qualquer natureza não poderá incidir sobre o valor do resgate de contribuições de previdência privada, cujo ônus tenha sido da pessoa física.
Junta jurisprudência.

É o Relatório.



Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

VOTO VENCIDO

Conselheira MEIGAN SACK RODRIGUES, Relatora

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O recorrente sustenta, em preliminar, a decadência do direito de lançar, pelo fisco, referente aos anos calendários de 1993 e 1994, face à anulação do lançamento eletrônico efetuado. Contudo, importa referir que ao ser declarada a nulidade do lançamento, por vício formal, e sendo esta decisão declaratória definitiva, a Fazenda Nacional dispõe do prazo de cinco anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

Portanto, quanto à preliminar de decadência, entendo que não merece apreço as razões argumentativas do recorrente, do que rejeito.

No tocante à preliminar de preterição do direito de defesa, por não constar da fundamentação legal do auto de infração a norma disposta no artigo 11, da Lei 9.250/95, entendo que não assiste razão, de igual forma, ao recorrente. Discordo do disposto na declaração de voto feita na decisão de primeira instância e que serviram de base para a defesa sustentada em razões argumentativas de recurso voluntário, porquanto que compulsando os autos, pude aferir que se encontra elencado, na fundamentação do auto de infração, o artigo em questão.

O recorrente de posse do auto de infração pode vislumbrar todos os fundamentos pelos quais estava sendo imputada a exigência fiscal, tendo a mesmo a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

possibilidade de defesa ampla, bem como do contraditório nos termos disposto na Constituição Federal. Não pode o recorrente escusar-se de conhecer a lei, não havendo a preterição do direito de defesa.

No mérito, entendo que possui procedência em parte as argumentações do recorrente. A norma estipula a isenção, do imposto de renda referente aos benefícios recebidos de entidades de previdência privada, quando o valor correspondente às contribuições, cujo ônus tenha sido do participante, tenha sido tributado na fonte os rendimentos e ganhos de capitais produzidos pelo patrimônio da entidade.

O recorrente contribuiu com 1/3 dos valores necessários à formação do fundo. A discussão cinge-se quanto aos rendimentos da fonte pagadora terem sido tributados na fonte ou não. Importa informar que a entidade ganhou, em discussão judicial, a imunidade quanto ao pagamento do imposto em questão.

Entendo que o recorrente em nada participou desta decisão e não pode sofrer com o ônus. Isto porque a imposição legal disposta na norma torna-se condição impossível de concretização, o que levaria ao recorrente a nunca fazer jus a isenção que pleiteia. Ademais, os valores utilizados pelo recorrente para contribuir para o Fundo foram tributados, quando recebidos na forma de salários, não podendo receber nova imposição fiscal, quando devolvidos ao mesmo na forma de pecúlio.

Contudo, com a publicação da Lei 9.250/95, alterando a forma da tributação, entendo que o recorrente deixou de ter este direito. Assim, entendo plausível a exigência fiscal quanto aos anos calendários de 1996 e 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

Ante ao exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL para considerar devida a exigência fiscal correspondente aos anos calendários de 1996 e 1997.

Sala das Sessões - DF, 16 de junho de 2005


MEIGAN SACK RODRIGUES

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, Redatora designada.

A questão aqui em exame, como bem relatada pelo ilustre Conselheira-Relatora Meigan Sack Rodrigues, de quem ousou dissentir, gira em torno da tributação incidente sobre 1/3 da complementação de aposentadoria recebida da Fundação Eletrosul de Previdência e Assistência Social -ELOS.

A legislação tributária que disciplina a questão está delineada nestes termos:

“Art. 6º. Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

I -.....

VII - os benefícios recebidos de entidades de previdência privada:

a.

b. relativamente ao valor correspondente às contribuições cujo ônus tenha sido do participante, desde que os rendimentos e ganhos de capital produzidos pelo patrimônio da entidade tenham sido tributados na fonte;

Clara a sistemática adotada pelo legislador ao determinar a necessidade da concomitância dos dois requisitos ali delineados, ou seja, que tenha havido ônus do participante e que os rendimentos e ganhos de capital da entidade de previdência privada tenham sido tributados na fonte, para que aqueles rendimentos sejam isentos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.011007/99-61
Acórdão nº. : 104-20.761

Daí, caracterizada a imunidade da entidade de previdencia privada não está configurada uma das condições posta pelo legislador para que o rendimento seja isento, independente de o recorrente ter ou não participado da decisão, é imprescindível que os rendimentos e ganhos de capital da entidade de previdência privada tenham sido tributados na fonte, o que no caso não ocorreu.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2005


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO