



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11516.720044/2013-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.020 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2021  
**Recorrente** ERNANI CARIONI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. DECISÃO JUDICIAL. ALEGAÇÕES DE DEFESA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a decisão de primeira instância quando o recorrente não comprova estar amparado por provimento judicial reconhecendo a inexigibilidade do imposto de renda incidente sobre as parcelas pagas por entidade de previdência a título de complementação de aposentadoria, relativamente ao ano-calendário a que corresponde a omissão de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

**Relatório**

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), por meio do Acórdão nº 08-31.921, de 27/11/2014, cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário (fls. 33/47):

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

Ano-calendário: 2010

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVENTOS DE APOSENTADORIA COMPLEMENTAR. DIRF.

Caracteriza infração de omissão de rendimentos sujeita a Multa de Ofício a divergência entre as informações de rendimentos tributáveis da DIRF e as informações de rendimentos tributáveis da Declaração de Ajuste Anual, mesmo na hipótese da diferença ter sido informada como rendimentos isentos ou não tributáveis na Declaração de Ajuste Anual.

PROVENTOS DE APOSENTADORIA COMPLEMENTAR. TRIBUTAÇÃO.

A partir de 1º de janeiro de 1996, os rendimentos percebidos a título de proventos de aposentadoria complementar são tributáveis, na fonte e na Declaração de Ajuste Anual.

PROVENTOS DE APOSENTADORIA COMPLEMENTAR. ISENÇÃO. LEI Nº 7.713, DE 1988.

Por conta da mudança do regime de tributação dos proventos de aposentadoria complementar, dada pela Lei nº 9.250, de 1995, a partir de 1º de janeiro de 1996, dos proventos de aposentadoria, para efeito de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, será deduzido o montante das contribuições vertidas pelo contribuinte, no período entre 1989 e 1995, na vigência da Lei nº 7.713, de 1988, até se exaurir o total das contribuições vertidas.

Impugnação Improcedente

Foi emitida **Notificação de Lançamento** relativa ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011, decorrente do procedimento de revisão da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), em que a fiscalização tributária apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 14.576,55 (fls. 10/13).

A Notificação de Lançamento alterou o resultado da sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo-se imposto suplementar, juros de mora e multa de ofício.

Em 16/11/2012, o contribuinte tomou ciência do lançamento e protocolou solicitação de retificação. Após análise, o pedido foi indeferido, tendo a seguir impugnado a exigência fiscal (fls. 02/05 e 21/22).

Intimado, por via postal, em 19/01/2015 da decisão de piso, o recorrente apresentou recurso no dia 13/02/2015, no qual repisa os argumentos de fato e direito da sua impugnação (fls. 50/52 e 54/58).

Em breve síntese, o contribuinte alega que o lançamento fiscal foi feito em desacordo com a decisão judicial que lhe conferiu o direito de reduzir a base de cálculo da complementação de aposentadoria proporcionalmente às contribuições vertidas no período de 01/01/1989 a 31/12/1995, quando vigente as disposições da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-009.020 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11516.720044/2013-99

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### **Admissibilidade**

Em face da decisão proferida em primeira instância, o contribuinte interpôs petição denominada de recurso especial. É patente o equívoco da parte, haja vista que o instrumento processual adequado para contestar o acórdão da delegacia de julgamento é o recurso voluntário (art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

Não obstante, cabe aproveitá-lo como recurso voluntário, com base no princípio da instrumentalidade das formas, boa-fé processual e direito à ampla defesa na esfera administrativa.

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os demais requisitos de admissibilidade do recurso e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### **Julgamento em Conjunto**

Nesta sessão do colegiado estão sendo julgados em conjunto os processos abaixo, referentes aos anos-calendário de 2004 a 2010, respectivamente, todos com base nas mesmas razões de defesa e idênticos elementos prova:

Processo nº 11516.005446/2007-11, Processo nº 11516.001680/2008-51, Processo nº 11516.001052/2010-90, Processo nº 10983.720140/2011-04, Processo nº 11516.721101/2015-19, Processo nº 11516.722147/2011-21 e Processo nº 11516.720044/2013-99.

### **Mérito**

A matéria do apelo recursal diz respeito unicamente à omissão de rendimentos tributáveis recebidos da Fundação Sistel de Seguridade Social, CNPJ 00.493.916/0001-20, no importe de R\$ 14.576,55.

Em síntese, a petição exterioriza o inconformismo do sujeito passivo com a interpretação administrativa a respeito do alcance do direito reconhecido em ação ordinária conjugado com os efeitos de decisão em mandado de segurança relativamente aos rendimentos recebidos da entidade de previdência privada.

Afirma o contribuinte que lhe foi garantida a isenção do imposto de renda sobre uma parcela dos seus proventos de aposentadoria, de forma proporcional aos aportes vertidos pelo participante ao Fundo de Previdência Complementar durante a vigência da Lei nº 7.713, de 1988.

Pois bem. A pessoa física impetrou mandado de segurança, autuado sob o nº 2001.72.00.001664-0, distribuído para a 4ª Vara Federal de Florianópolis (SC), no qual pleiteou a suspensão parcial da exigibilidade do imposto de renda sobre os valores de complementação de aposentadoria, correspondente às contribuições que recolheu ao fundo de previdência no período de 1989 a 1995, na qualidade de empregado participante.

Em primeiro grau, o impetrante obteve decisão favorável, modificada, posteriormente, quando da apelação da Fazenda Nacional. Por unanimidade, foi dado provimento ao apelo da União e à remessa oficial, julgado prejudicado o apelo do impetrante. O acórdão transitou em julgado no dia 08/10/2001.<sup>1</sup>

Confira-se a ementa do acórdão proferido pelo Tribunal Regional da 4ª Região (TRF/4ª Região):<sup>2</sup>

MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA. CONTRIBUIÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA PRIVADA. "IMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. LEIS Nº 9.250, 1995 E 7713, DE 1988. PAGAMENTO DA COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA E O RESGATE DAS CONTRIBUIÇÕES. NATUREZAS DISTINTAS.

Para fins de incidência de imposto de renda, a complementação da aposentadoria não representa mera devolução ou simples resgate de contribuições pagas anteriormente ao advento da Lei nº 9250/95, porquanto os fundos de pensão são custeados não apenas com as contribuições dos funcionários, mas também com os recursos dos empregadores.

Possuindo tal pagamento natureza jurídica distinta do simples resgate, é perfeitamente enquadrável no fato gerador do imposto de renda de que trata o artigo 43 do Código Tributário Nacional.

No que tange ao ano-calendário do presente lançamento, o contribuinte não estava amparado por tutela antecipada na ação de segurança nº 2001.72.00.001664-0, tendo em conta a reforma da sentença em primeiro grau. O apelo recursal não contém elementos para contradizer os fatos.

Como cediço, a decisão denegatória do mandado de segurança não faz coisa julgada contra o impetrante, nem impede o uso de ação própria (Súmula 304, do Supremo Tribunal Federal).

À vista disso, o contribuinte ingressou com ação declaratória de inexistência de relação jurídico tributário cumulada com ação de indébito tributário contra a União, cadastrada sob o nº 2003.72.00.016353-0, na Vara Federal de Florianópolis, com o objetivo de não incidência de imposto de renda sobre a complementação da aposentadoria recebidos da entidade de previdência privada.

O pedido foi julgado procedente, com trânsito em julgado, para afastar a incidência do imposto de renda sobre o valor correspondente às contribuições que recolheu no período de 01/01/1989 a 31/12/1995, mediante dedução da base de cálculo do tributo incidente sobre as prestações do benefício de aposentadoria complementar.

---

<sup>1</sup> Consulta Processual Unificada. [www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br)

<sup>2</sup> Diário da Justiça nº 168, de 19/09/2001, seção 2, fls. 363.

No procedimento de execução de sentença, novamente o contribuinte procurou estender os efeitos da decisão judicial para atingir todas as prestações futuras da complementação de aposentadoria, com base na fixação de proporção para a redução da base de cálculo do imposto de renda.

A pretensão do contribuinte foi expressamente rechaçada pelo TRF/4ª Região no julgamento do Agravo de Instrumento nº 2007.04.00.025859-9/SC, interposto pela Fazenda Nacional.

Para melhor avaliação, reproduzo a ementa da decisão (Processo nº 11516.001680/2008-51, fls. 105/109):

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO DE SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO INDEVIDAMENTE SOBRE VERBA DE COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. OBEDIÊNCIA À DISPOSIÇÃO DO TÍTULO EXECUTIVO.

A sentença que transitou em julgado deve ser executada nos exatos termos em que proferida, afastando-se a simples dedução de percentual da base de cálculo do imposto de renda, que seria equivalente contribuições vertidas a plano de aposentadoria complementar na vigência da Lei nº 7.713/88, porquanto inexistente disposição a esse respeito no julgado.

Copio trechos referentes às razões de decidir do voto-condutor do acórdão do TRF/4ª Região:

(...)

Ernani Carioni ajuizou ação ordinária contra a União, objetivando a não-incidência de imposto de renda sobre o benefício de complementação de aposentadoria recebidos de entidade de previdência privada. Julgada procedente a ação, requereu que se procedesse à redução da base de cálculo do imposto de renda sobre as parcelas de aposentadoria complementar na proporção (20,25%) do que contribuiu no período de janeiro de 1989 a dezembro de 1995 em relação ao total das receitas que compuseram esses benefícios.

Sobreveio decisão que, afirmando estar o procedimento postulado em conformidade com o acórdão transitado em julgado, determinou a expedição de ofício à fonte pagadora para que calculasse a proporcionalidade determinada (valores recolhidos sob a égide da Lei 7.713/88) e aplicasse a isenção reconhecida de acordo com esta proporcionalidade, comprovando a previdência nos autos (fl.59).

Contra essa decisão, foi interposto este agravo de instrumento. A União alega que, (...)

2 - A partir de 1996, os benefícios de complementação de aposentadoria, pagos por entidades de previdência privada, estão sujeitos à incidência de IR. Contudo, as contribuições que a própria parte agravada verteu no período entre 1989 e 1995, também foram tributadas, em virtude do que exigia a Lei 7.713/88. Assim, haveria a ocorrência de um bis in idem, tendo em conta que a mesma riqueza seria duplamente tributada pelo IR. Assim, a decisão trânta em julgado reconheceu que é indevida a incidência de imposto de renda sobre a complementação de aposentadoria no limite das contribuições que a agravada verteu ao fundo de previdência privada, no período entre 1989 e 1995. O dispositivo da sentença, que restou mantida em substância pelas instâncias superiores, restou assim lavrado:

(...)

A parte agravada, então, interpretou que lhe foi conferido o direito de calcular uma razão entre as contribuições que verteu de 1989 a 1995 e a totalidade das contribuições (suas e da patrocinadora). Encontrou o valor de 20,25%; assim, entende que 20,25% do seu benefício não está sujeito à incidência de IR. Aplicou esta operação nos valores pretéritos, obtendo um valor a restituir e entende, ainda, que 20,25% de todas as parcelas vincendas não está sujeita à incidência de imposto de renda.

Contudo, uma simples leitura da sentença e do voto proferido neste Tribunal permite concluir que, em verdade, o que foi reconhecido é o direito à dedução das contribuições recolhidas no período de vigência da Lei 7.713/88 pelo participante - e somente ele. Este montante não corresponde ao crédito do contribuinte, mas sim à quantia que pode ser deduzida da base de cálculo do IR. Além disso, o montante varia para cada segurado, dependendo do valor das contribuições recolhidas no período.

O que foi conferido à parte agravada é, simplesmente, o direito de afastar da incidência de imposto de renda uma riqueza já tributada, qual seja, o valor correspondente às contribuições que recolheu no período entre 1989 e 1995. Mesmo sendo repetitivo, cabe enfatizar: o agravado teve reconhecido o direito de deduzir as contribuições que recolheu ao fundo de previdência privada, no período entre 1º.01.1989 até 31.12.1995, da base de cálculo do IR incidente sobre as prestações do benefício de aposentadoria complementar.

Isso considerado, resta evidenciado que o despacho agravado não está dando efetivo cumprimento à decisão que transitou em julgado.

Ante o exposto, voto por **dar provimento ao agravo de instrumento**, nos termos da fundamentação.

Os embargos de declaração restaram acolhidos tão somente para fins de prequestionamento. O recurso especial não foi admitido, transitando em julgado a decisão do agravo de instrumento (Processo nº 11516.001680/2008-51, fls. 110/113).

Como restou explicado no acórdão de primeira instância, ora recorrido, o crédito relativo às contribuições vertidas no período de 01/01/1989 a 31/12/1995, reconhecido pelo Poder Judiciário para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda incidente sobre os proventos de aposentadoria complementar foi integralmente aproveitado na ação nº 2003.72.00.016353-0. Em contrapartida, não existe prova de haver saldo remanescente, passível de utilização na esfera administrativa.

A decisão judicial na ação ordinária reconheceu tão somente o direito à repetição de indébito do imposto de renda, no exato limite das contribuições efetuadas no período de 01/01/1989 a 31/12/1995, cujo ônus tenha sido exclusivamente do participante, devidamente corrigidas.

É dizer que o valor das contribuições recolhidas deveria ser abatido da complementação de aposentadoria recebida da previdência complementar, mês a mês, até se exaurir o direito creditório. Aliás, o exequente promoveu a execução do título judicial contra a União ao seu tempo e modo, tendo reconhecido expressamente a satisfação integral da obrigação (fls. 26).

Ao contrário do que afirma o recurso, o lançamento fiscal e a decisão administrativa de primeira instância não transgridem o conteúdo e os efeitos do provimento judicial, acobertado pelo trânsito em julgado.

Como visto, a decisão judicial certificou a impossibilidade de nova incidência do imposto de renda sobre valores já tributados, de sorte que não foi assegurada isenção sobre a parcela devida a título de complementação da aposentadoria no percentual de 20,25% ou qualquer outro, capaz de se prolongar no tempo enquanto permanecer o beneficiário recebendo os seus proventos.

Não se mostra apropriado cogitar de não incidência do imposto de renda sobre o benefício da previdência privada, porque o saldo acumulado não é resultado apenas das contribuições vertidas ao plano de previdência pelo participante na vigência da Lei nº 7.713, de 1988, mas também compreende os aportes realizados anteriormente, além de contribuições recolhidas pelo patrocinador e/ou empregador.

Nos planos de previdência privada a reserva matemática é formada com o retorno líquido auferido com as aplicações dos ativos financeiros ao longo do tempo, confirmando que a renda do participante não representa mera devolução ou simples resgate de contribuições pagas, destituído de acréscimo patrimonial para o beneficiário.

Por isso, é inviável estabelecer uma equivalência obrigatória entre os valores recolhidos pelo participante e seu futuro benefício previdenciário, numa relação de proporcionalidade entre aportes financeiros e patrimônio acumulado.

A partir de 01/01/1996, com o advento do art. 33 da Lei nº 9.250, de 27 de dezembro de 1995, restou alterada a sistemática de incidência do imposto de renda da pessoa física e a legislação passou a tributar o valor recebido de entidade de previdência privada e o resgate de contribuições na fonte e na declaração de ajuste anual:

Art. 33. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual os benefícios recebidos de entidade de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições.

Na hipótese de falta de retenção pela fonte pagadora do imposto que tenha a natureza de antecipação, após a data de entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física, e não tendo o contribuinte submetido os rendimentos à tributação na declaração, o imposto de renda devido será exigido do beneficiário dos rendimentos, mais os acréscimos legais.

Para o ano-calendário de 2010, os proventos de aposentadoria complementar recebidos da Fundação Sistel de Seguridade Social devem ser tributados na sua integralidade, tal como especificou a notificação de lançamento.

Logo, não merece reforma a decisão de primeira instância, que bem decidiu a questão controvertida.

## **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess