



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.020190/2010-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.296 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente TATIANA AGUILAR GALENO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

EMENTA

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO. ALEGADO ERRO COMETIDO POR FONTE PAGADORA EM DECLARAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO LEGAL DE RENDIMENTO COMO TRIBUTÁVEL. ALEGADA CARACTERIZAÇÃO CORRETA COMO RENDIMENTO ISENTO. ÔNUS OU DEVER PROBATÓRIO. ATRIBUIÇÃO ORIGINÁRIA AO SUJEITO PASSIVO. INEXISTÊNCIA DE ARGUMENTAÇÃO NEM DE PROVA SOBRE DIFICULDADE EM OBTER A CORREÇÃO DO ERRO OU OS DADOS NECESSÁRIOS. INTRANSFERÊNCIA À AUTORIDADE FISCAL. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Identificada a omissão de rendimento pela autoridade lançadora, com base em declaração emitida pela fonte pagadora, deve o sujeito passivo argumentar e comprovar o alegado erro de classificação cometido por esse terceiro.

Se o sujeito passivo possuir todos os dados necessários à demonstração do erro, a autoridade tributária deve, em decisão fundamentada e motivada, aceitar ou rejeitar a impugnação, reclamação ou qualquer outro meio legal de irrisignação do sujeito passivo. A questão resolve-se no plano material (lacuna de reconhecimento ou ausência de suporte fático).

Se o sujeito passivo não possuir todos os dados necessários à demonstração do erro, ele deve solicitar à fonte pagadora as informações necessárias, bem como, se cabível, a correção do erro pelos meios legais disponíveis.

Na hipótese de a fonte pagadora dificultar ou negar o acesso às informações necessárias, surge a expectativa legítima de intervenção estatal, administrativa ou judicial, para a obtenção dos dados. Neste caso, o sujeito passivo não poderá ser prejudicado por erro de terceiro, sobre o qual ele não tem agência para correção unilateral.

Contudo, se o sujeito passivo não apontar a dificuldade na obtenção dos dados, mantem-se o lançamento baseado na declaração a que a fonte estava obrigada a emitir. A questão resolve-se no plano processual (lacuna de conhecimento).

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrada a notificação de lançamento de fls. 8 a 11, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2008, ano-calendário 2007, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 7.800,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu da omissão de rendimentos recebidos da Fundação Atlântico de Seguridade Social, CNPJ 07.110.214/0001-60, no valor de R\$41.604,83.

Inconformada, a contribuinte apresentou Solicitação de Retificação de Lançamento - SRL, tendo sido a mesma indeferida por falta de comprovação de suas alegações, conforme documento de fl. 27.

Cientificada do indeferimento da SRL, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 2 a 6), contestando o lançamento.

Alega que foi admitida pela Telemig em 26/11/1987 e demitida em 13/06/2007(doc 02) e que durante todo o pacto laboral sofreu descontos de parcelas de Plano de Previdência Privada em nome de SISTEL, posteriormente, Fundação Atlântico (doctºs 3 e 4).

Salienta que, de acordo com o demonstrativo de Imposto de Renda fornecido pela Fundação Atlântico, os rendimentos tributáveis somam R\$95.929,83, não tendo sido excluída a parte isenta, referente ao período de 1989 a 1995, assim definida pela Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, art. 7º e pelo Ato Declaratório Normativo Cosit nº 28, de 1996.

Aduz que solicitou por diversas vezes à Fundação a alteração do valor informado, sem, contudo, obter êxito e que não pode pagar imposto sobre verba considerada isenta.

Requer a suspensão do crédito tributário até o julgamento do mérito; a procedência da impugnação e o reconhecimento da isenção sobre a parcela do resgate da previdência privada e a intimação da Fundação Atlântico para retificação da DIRF apresentada.

A impugnação é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações. Assim dela toma-se conhecimento.

A Notificação de Lançamento decorreu, como relatado, da omissão de rendimentos na declaração de ajuste do exercício de 2008 da contribuinte.

Com a impugnação vieram os documentos de fls. 13 a 26 e a contribuinte pleiteia o reconhecimento da isenção sobre resgate de previdência privada efetuado nos meses de outubro a dezembro de 2007 que, segundo alega, referem-se a contribuições vertidas para plano de previdência complementar, no período de 1/1/1989 a 31/12/1995.

Sobre o tema, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no uso da competência que lhe é fixada pelo art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, emitiu o **Parecer PGFN/CRJ nº 2139**, aprovado por Despacho do Sr. Ministro da Fazenda, publicado no DOU de 16 de novembro de 2006.

O parecer em questão reconheceu a existência de jurisprudência firme do Superior Tribunal de Justiça no sentido 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.

Com base no Parecer, foi editado o Ato Declaratório PGFN nº 4, de 17 de novembro de 2006.

O Ato Declaratório em questão autorizou a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistisse 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."

Sendo assim, considerando o que dispõe o art. 19, *caput*, inc. II, e §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, com a redação atual dada pela Lei nº 11.033, de 2004, deve a RFB reconhecer o direito à isenção para o recebimento de benefícios de entidades de previdência privada, mas desde que **se refiram a contribuições efetuadas no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995, cujo ônus foi do contribuinte**, até o limite do valor do imposto pago sobre as contribuições efetuadas neste período.

Ocorre que, na hipótese dos autos, a interessada restringe-se a invocar a isenção de parte do benefício recebido, com base no inciso VII do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, sem, no entanto, demonstrar que as condições acima mencionadas foram atendidas.

Para aplicação do parecer em tela, e consequente reconhecimento do direito à isenção pleiteada, é imprescindível que a contribuinte traga aos autos elementos fornecidos pela entidade de previdência privada que esclareçam qual o percentual do resgate representa a parcela isenta, isto é, obedece aos requisitos: período da contribuição e ônus do beneficiário.

No tocante à instrução processual e ao pedido de intimação da Fundação Atlântico de Seguridade Social, saliente-se que em consonância com o disposto nos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), é dever do interessado prover a impugnação com todos os elementos probatórios que se façam necessários à defesa e/ou comprovação de seu direito.

Além disso, em se tratando de direito pleiteado, incumbe à requerente a prova de que atende às condições necessárias para o seu gozo. Esta determinação resume o princípio do ônus da prova, expressamente contido no art. 333 do Código de Processo Civil, porém, de aplicação comum a diversos ramos do Direito, salvo manifestas exceções.

Sendo assim, ausente nos autos comprovação de que o rendimento considerado omitido no procedimento fiscal atende às condições necessárias para o gozo da isenção, nos termos do Parecer PGFN/CRJ nº 2139, de 2006, mantém-se o lançamento

Ante o exposto, voto por considerar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário exigido.

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)

Ano-calendário: 2007

PREVIDÊNCIA PRIVADA. RESGATE. ISENÇÃO.

A isenção do Imposto de Renda sobre os valores pagos a título de resgate e de complementação de aposentadoria 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/CRJ nº 2139.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

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

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/10/2012, o sujeito passivo interpôs, em 31/10/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência | improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) inexistência omissão, em razão de os rendimentos serem isentos;
 - b) a omissão de rendimentos referentes a resgate de previdência privada é improcedente;
 - c) aplica-se o princípio da verdade material na apreciação das provas.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o sujeito passivo deveria comprovar o atendimento aos requisitos para a isenção do IRPF incidente sobre benefícios pagos por entidades de previdência privada, nos termos do art. 19, *caput*, inc. II, e §§ 4º e 5º, da Lei 10.522/2002, do Parecer PGFN/CRJ 2.139/2006 e no Ato Declaratório PGFN 4/2006.

Segundo tais textos legais, os benefícios de entidades de previdência privada são isentos da incidência do IRPF, se atenderem aos seguintes requisitos:

- a) refiram-se a contribuições efetuadas no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995;
- b) o ônus foi do contribuinte; e

- c) o valor será isento até o limite da quantia do imposto pago sobre as contribuições efetuadas neste período.

No caso em exame, o órgão de origem entendeu que o sujeito passivo tinha por dever comprovar o atendimento desses requisitos, mas não o fez.

Por oportuno, confira-se o seguinte trecho do acórdão-recorrido, *verbatim*:

Ocorre que, na hipótese dos autos, a interessada restringe-se a invocar a isenção de parte do benefício recebido, com base no inciso VII do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, sem, no entanto, demonstrar que as condições acima mencionadas foram atendidas.

Para aplicação do parecer em tela, e consequente reconhecimento do direito à isenção pleiteada, é imprescindível que a contribuinte traga aos autos elementos fornecidos pela entidade de previdência privada que esclareçam qual o percentual do resgate representa a parcela isenta, isto é, obedece aos requisitos: período da contribuição e ônus do beneficiário.

Em sentido diverso, o sujeito passivo afirma que o dever de apuração da parcela isenta é atribuível integralmente à autoridade fiscal, com base na regra da legalidade e no princípio da verdade material. Em decorrência, a autoridade fiscal deveria, por dever de ofício e sem qualquer provocação, intimar a Fundação Atlântico para que ela fornecesse os dados necessários ao cálculo do tributo devido, com a exclusão das parcelas isentas.

De fato, lê-se nas razões recursais, *verbis* (fls. 55):

Data Vênia, o nobre julgador a quo deixou de observar a determinação do inciso XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados, art. 2º, parágrafo único da Lei 9.784/99. que garante ao Administrado o direito de ofício de intimar a Fundação Atlântico para que a mesma demonstre o a parte de rendimentos isentos, ou que determine de ofício o valor do rendimento que será isento, considerando uma média de contribuição no período compreendido entre o contrato de Trabalho pela anotação, quanto o contrato pela Sistel/Fundação Atlântico.

Nos termos narrados pelo sujeito passivo, a Fundação Atlântico teria declarado erroneamente os valores que foram-lhe pagos, ao classificar todas as quantias como tributáveis (fls. 55):

Ou seja, a Fundação Atlântico simplesmente reconheceu todos os rendimentos como Tributáveis, não demonstrando a parte que é isenta, (Rendimentos Isentos), consubstanciado pela lei Recorrente tem de fato saldo a ser restituído pela Recorrida, vez pela qual, esta não pode simplesmente negar o pedido de reconhecimento do rendimento como isento e cobrar o pagamento de um tributo, gerando uma bi tributação.

Conquanto de competência primordial da autoridade lançadora (art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN), o fluxo de constituição do crédito tributário pressupõe a colaboração tanto do sujeito passivo, como de outras entidades, para a identificação do fato

jurídico tributário, bem como da legislação de regência aplicável. Essa atividade conjunta transcende as modalidades de lançamento por homologação e por declaração, de forma a influenciar também o lançamento por dever de ofício.

Esse espraiamento da competência implica a partilha de sacrifícios relativos à instrução processual, isto é, à reconstituição do quadro fático-jurídico.

Se, por um lado, o Estado deve ter por parâmetro as corretas identificação da matéria tributária e aplicação estrita da legislação de regência, o sujeito passivo deve apresentar à autoridade fiscal todos os elementos necessários e úteis à boa compreensão das questões em discussão.

No contexto do contraste dialético estabelecido nestes autos (TARUFFO, Michele. , Algunas consideraciones sobre la relación entre prueba y verdad. Edición digital a partir de Discusiones: Prueba y conocimiento, núm. 3 (2003), pp. 15-41), a reconstrução dos fatos realizada pela autoridade lançadora toma por base a declaração emitida pela Fundação Atlântica, que classifica os rendimentos como tributáveis.

Em sentido diverso, o sujeito passivo afirma que tais rendimentos não são tributáveis, por atenderem os requisitos condensados no Parecer PGFN/CRJ 2.139/2006, e que seria dever da autoridade fiscal buscar os dados corretos junto à Fundação.

Porém, a autoridade fiscal já possui os dados originais fornecidos na declaração emitida pela Fundação.

Se tais dados estão equivocados, é dever do sujeito passivo argumentar e comprovar o erro (art. 16, III do Decreto 70.235/1972).

Quando o sujeito passivo possui todos os elementos necessários à demonstração do erro, a autoridade lançadora, em decisão motivada, pode aceitar ou rejeitar o pedido do sujeito passivo, conforme as circunstâncias específicas de cada caso. De certo modo, trata-se da aplicação dos fundamentos determinantes da Súmula CARF 143¹, no sentido de que a autoridade fiscal pode reconhecer o erro cometido em declarações, se tiver elementos fáticos suficientes para tanto.

Porém, os autos não contam com dados suficientes para a determinação das quantias consoantes aos requisitos legais projetores da isenção.

Como o sujeito passivo atribui o erro à Fundação, num primeiro momento, caber-lhe-ia solicitar à essa fonte a correção dos dados, bem como o fornecimento de subsídios para a prestação de contas à autoridade tributária.

Na hipótese de a Fundação quedar inerte, ou dificultar o acesso aos dados necessários, surgiria para o sujeito passivo a expectativa legítima de invocar o auxílio do Estado, tanto na esfera administrativa quanto judicial, para obter a correção e os dados devidos.

Diante de hipotética recalcitrância da fonte em providenciar as informações sob sua guarda, o sujeito passivo não poderia ser penalizado, novamente por aplicação transcendente da mesma racionalidade subjacente à Súmula CARF 73².

¹ A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

² Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Contudo, como nos autos não há argumentação, nem provas, sobre eventual dificuldade que o sujeito passivo tenha enfrentado na obtenção de tais dados, não há como reverter a constatação a que chegou a autoridade lançadora, referendada pelo órgão de origem, baseada em declaração da fonte.

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino