



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19404.000469/2005-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-004.124 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** SYNESIO DA SILVA FERREIRA LOPES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**  
Exercício: 2000

ARGUMENTOS DE DEFESA. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

O efeito devolutivo do recurso somente diz respeito ao que foi decidido em instância anterior e, por conseguinte, passível de ser revisto, porém o que não foi sequer impugnado, não pode ser objeto de apreciação em sede de recurso voluntário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos contados da data de sua constituição definitiva, sendo inaplicável a prescrição intercorrente nos processos administrativos fiscais (Sumula CARF nº 11).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

## **Relatório**

*Do Lançamento*

Trata o presente de Auto de Infração (e-fls. 6/10), lavrado em 18/07/2005, em desfavor do recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2000, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo as infrações ***de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 17.333,80 e de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 1.100,13.***

### ***Da Impugnação***

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 2/5), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

Inconformado, o interessado apresentou impugnação em 19/09/2005 (fls. 01/03) 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.

Aponta o fato da Receita Federal não ter considerado no lançamento o valor que recolheu aos cofres públicos em razão do resultado que apurou na declaração original realizada em abril de 2000.

Aduz ainda que um colega de trabalho, que se encontra na mesma situação, teria promovido as declarações retificadoras e obtido as restituições respectivas.

### ***Do Julgamento em Primeira Instância***

No Acórdão nº 13-35.057 (e-fls. 37/42), os membros da 1ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e, do voto da relatora *a quo*, podemos destacar o seguinte:

Analisando os autos, verifica-se a ausência de informação acerca da data de ciência do Auto de Infração pelo contribuinte. Nesse caso, impõe-se admitir como tempestiva a impugnação apresentada em 19/09/2005 (fls. 01/03), que guarda os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecida.

Da matéria não impugnada O interessado não contestou a infração dedução indevida a título de despesas médicas. Assim, por não fazer parte da presente lide, fica consolidado o crédito tributário correspondente, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF).

Da omissão de rendimentos A omissão de rendimentos apurada diz respeito a valores recebidos a título de benefício de aposentadoria complementar, pagos por entidade de previdência privada.

A contestação do interessado baseia-se na alegação de que as contribuições foram efetuadas à entidade de previdência privada no período em que não eram passíveis de dedução da base de cálculo do imposto. Entende que a cobrança do imposto no momento do recebimento dos benefícios configuraria *bis in idem*.

Isto posto, oportuna se faz a visualização de um rápido histórico da legislação sobre o tema, com o objetivo de se aclarar a evolução do ordenamento jurídico que regeu, e rege, a matéria tributária objeto do presente lançamento.

A Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em seu artigo 6º, inciso VII, "b", dispunha:

...

Já o art. 31 do mesmo dispositivo legal, com a redação dada pela Lei n.º 7.751/89, esclarecia que:

...

Assim, da leitura dos dispositivos legais transcritos, infere-se que a isenção estava condicionada a dois requisitos: (1) que o ônus tivesse sido do contribuinte e (2) que os rendimentos e ganhos de capital produzidos pelo patrimônio da entidade tivessem sido tributados na fonte.

A partir de 01/01/1996, entretanto, a legislação de regência do Imposto de Renda das Pessoas Físicas sofreu significativas alterações com a edição da Lei n.º 9.250/95, que assim dispôs:

...

Portanto, segundo a legislação atual, os benefícios pagos a pessoas físicas, pelas entidades de previdência privada, estão sujeitos à incidência do imposto de renda, tanto na fonte quanto na declaração de ajuste anual, independentemente de quem tenha sido o ônus da contribuição, do período a que se referem e a circunstância da tributação do patrimônio da entidade.

Ou seja, mesmo que o contribuinte tenha contribuído para a formação do fundo de reserva da entidade de previdência privada antes da vigência da lei que permitiu a dedução da referida contribuição da base de cálculo do imposto de renda, ainda assim, esses benefícios serão submetidos à incidência do imposto de renda. Manteve-se a isenção unicamente para os seguros recebidos de entidades de previdência privada, quando o seu recebimento decorresse de morte ou invalidez permanente do participante.

Em relação à exigência do imposto de renda sobre a complementação de aposentadoria, deve-se observar que o art. 43,1, do Código Tributário Nacional determina que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

E, quanto à aplicação da legislação, deve ser observada a regra do *caput* do art. 144 do mesmo diploma legal, pela qual o lançamento deve ser efetuado segundo a lei vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação.

Dessa feita, como os rendimentos em questão foram recebidos no ano calendário 1999, ou seja, já sob vigência da Lei n.º 9.250/95, cujo art. 33 revogou qualquer hipótese de não incidência do imposto sobre a complementação de aposentadoria paga por entidades de previdência privada, não há que se falar em isenção, sendo irrelevante o período em que ocorreram as contribuições dos beneficiários.

Não obstante seja este o entendimento desta instância julgadora, é preciso salientar que existem interpretações diversas acerca dos efeitos que as alterações na legislação

sobre a matéria produziram. Controvérsias surgiram em relação à sistemática a ser adotada para aqueles que haviam feito contribuições para previdência privada sob a égide da legislação anterior, mas que somente agora, após advento da Lei n.º 9.250/95, estão recebendo os benefícios.

Nesse sentido, observo que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no uso da competência que lhe é fixada pelo art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, emitiu o **Parecer PGFN/CRJ n.º 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 I o 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. 6 o da Lei n.º 7.713, de 1988, na redação anterior a que lhe foi dada pela Lei n.º 9.250, de 1995.

Com base no Parecer, foi editado o Ato Declaratório PGFN n.º 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 I o 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 n.º 7.713, de 1988, na redação anterior a que lhe foi dada pela Lei n.º 9.250, de 1995."

No entanto, deve ser salientado que a edição do citado parecer pela PGFN não significa que a Fazenda Nacional tenha incorporado a interpretação de que a isenção que vigorava antes da edição da Lei n.º 9.250/95, possa ser aplicada em relação aos benefícios recebidos após esse momento.

O item 17 do citado Parecer PGFN/CRJ n.º 2139, de 2006, é bastante claro, quanto a essa questão:

...

Sendo assim, considerando o que dispõe o art. 19, *caput*, inc. II, e §§ 4 o e 5o , da Lei n.º 10.522, de 2002, com a redação atual dada pela Lei n.º 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 I o 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, o interessado restringe-se a invocar a isenção de parte do benefício recebido, com base no inciso VII do art. 6o da Lei n.º 7.713, de 1988, sem, no entanto, demonstrar que as condições acima mencionadas foram atendidas.

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

No tocante à instrução processual, importa salientar 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 ao 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 neste tocante.

Por fim, com relação à alegação de que este órgão já teria reconhecido o direito pleiteado por outro contribuinte, que se encontraria em situação idêntica a sua, e teve as declarações retificadoras acatadas, é importante esclarecer que o fato da declaração ter sido recepcionada e processada gerando a liberação da restituição nela apurada, não implica necessariamente que a Receita Federal tenha feito uma revisão dos dados nela informados.

Oportuno ressaltar que, enquanto não extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, o órgão poderá rever as citadas declarações e proceder o lançamento de ofício, mesmo quando tenha havido resgate de restituição apurada pelo contribuinte.

De qualquer forma é bom lembrar que, à luz do que estabelece o artigo 100 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN), qualquer decisão deste órgão tem sua eficácia restrita às partes envolvidas, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

### ***Do Recurso Voluntário***

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o ***recurso tempestivo*** (e-fls. 46/58), insurgindo-se contra a aplicação da taxa Selic na correção do crédito tributário; contra o exagerado percentual (75%) da multa de ofício aplicada; e indica a incidência de prescrição no lançamento.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

### *Da Admissibilidade*

O recurso é tempestivo, porém, ao analisar os demais pressupostos de admissibilidade, **entendo que há óbice ao seu conhecimento.**

### *Da Inovação em Sede de Recurso Voluntário*

Em sua peça inicial o interessado utilizou como única argumentação de sua defesa a tese de que os rendimentos, tidos como omitidos, eram isentos de imposto de renda por serem contribuições vertidas para entidade de previdência privada em prol de sua aposentadoria complementar.

Agora em sede de recurso voluntário, representante do recorrente, contesta a aplicação da taxa Selic; o percentual da multa de ofício aplicado; e entende que houve a incidência de prescrição sobre o lançamento, ou seja, introduziu teses de defesa inéditas, que não foram ofertadas à apreciação do julgador de primeira instância, **tendo operado, in casu, a preclusão consumativa** prevista nos art. 15, 16, III e 17, todos do Decreto n.º 70.235/1972.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Este entendimento está plenamente alinhado ao pensamento dos eminentes doutrinadores Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrada Nery, segundo os quais, o interessado deve alegar **toda a matéria de defesa na impugnação**, sob pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da **preclusão consumativa**:

(...) o réu deve alegar, na contestação, todas as defesas que tiver contra o pedido do autor, ainda que sejam incompatíveis entre si, pois, na eventualidade de o juiz não acolher uma delas, passa a examinar a outra. **Caso o réu não alegue, na contestação, tudo o que poderia, terá havido preclusão consumativa, estando impedido de deduzir qualquer outra matéria de defesa depois da contestação, salvo o disposto no CPC 342. A oportunidade, o momento processual em que pode defender-se, é a contestação.**

### *Da Incidência de Prescrição*

Em relação à indagação de que o crédito tributário estaria prescrito, nos termos do artigo 174 do CTN, esclarecemos que **há equívoco no entendimento do recorrente**, pois a ação de cobrança do crédito prescreve em 5 anos, contados da data de sua constituição definitiva.

E, obviamente, o crédito nesta lide não adquiriu ainda o “status” de definitividade, pois encontra-se com sua exigibilidade suspensa, aguardando o julgamento de recurso voluntário, conforme dispõe o inciso III, do art. n.º 151, do CTN.

Ademais, ao processo administrativo fiscal não se aplica a prescrição intercorrente, conforme dispõe o enunciado da Súmula CARF n.º 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Assim, voto por ***não conhecer o recurso voluntário.***

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura