



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

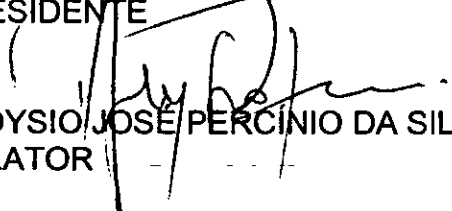
Processo nº : 10140.000533/2003-00 ✓
Recurso nº : 138.443 ✓
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1999 a 2001
Recorrente : KABRIL YUSSEF - FIRMA INDIVIDUAL ✓
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS
Sessão de : 17 de março de 2005
Acórdão nº : 103-21.890 ✓

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COM BASE EM INFORMAÇÕES DA CPMF. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA. A norma que revogou a vedação de utilização de informações da CPMF para fins de constituição de outros impostos e contribuições tem caráter material, não se enquadrando na hipótese de aplicação a fatos geradores anteriores prevista pelo art. 144, §1º, do CTN. ✓

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por KABRIL YUSSEF - FIRMA INDIVIDUAL.,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Flávio Franco Corrêa e Cândido Rodrigues Neuber que negaram provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2005

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BÁRBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890 ✓

Recurso nº : 138.443 ✓
Recorrente : KABRIL YUSSEF - FIRMA INDIVIDUAL

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Kabil Yussef - firma individual, devidamente qualificada nos autos, contra o Acórdão DRJ/CGE nº 2.820/2003 (fls. 747), da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande-MS, que considerou procedente a ação fiscal da qual resultou a lavratura dos autos de infração de IRPJ (fls. 469), PIS (fls. 476), Cofins (fls. 482) e CSLL (fls. 488), cientificados à autuada em 31/03/2003. Aplicada multa de lançamento de ofício no percentual de 75% conforme previsto pelo art. 44, I, da lei 9.430/96.

Segundo relato da autoridade fiscal na "descrição dos fatos e enquadramento(s) legal(is)", às fls. 470/471, a ação fiscal teve por origem a análise da movimentação financeira da contribuinte, obtida com base nos dados da CPMF – contribuição provisória sobre movimentação financeira - a partir da qual foi apurada omissão de receitas no ano-calendário 1998, por meio do cotejo dos depósitos e créditos em conta bancária e da escrituração contábil e fiscal.

A autuada apresentou impugnação em 29/04/2003 (fls. 519). As razões de contestação estão assim resumidas no relatório do acórdão combatido:

"3.1 - O artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/1996 torna inconstitucional (artigo 5º, LIII, da CF/1988), ilegal e irregular a autuação formalizada com base nas informações dos valores globais prestados em razão da CPMF, porque: i) existe clara repreensão para que a Receita Federal resguarde o sigilo das informações que lhe foram prestadas em razão da CPMF; ii) existe claro enunciado proibitivo endereçado à SRF vedando a utilização das informações que lhe foram prestadas em razão da CPMF em quaisquer procedimentos que tivessem por escopo a "constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos";

3.2 – com base na doutrina e jurisprudência, afirma que o auto de infração é juridicamente inválido, eis que os efeitos da Lei Complementar nº 105/2001 não podem retroagir para prejudicá-la, sob pena de vulneração dos princípios constitucionais da irretroatividade das leis, especialmente em matéria tributária, e da preservação do direito adquirido;

3.3 – citando doutrina e jurisprudência, afirma que pode-se interpretar que o § 1º do artigo 144 do CTN não dispõe sob forma alguma de retroatividade de normas, posto que, se este dispositivo disciplinasse vigência de normas no tempo e espaço, não estaria inserido no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

Capítulo “Constituição do Crédito Tributário”, mas sim no capítulo “Vigência da Legislação Tributária”, mesmo porque um parágrafo deve ser interpretado em consonância com o tema abordado no caput do artigo, e o do artigo 144 não dispõe, nem direta nem indiretamente, sobre procedimentos para lançamento do crédito tributário;

3.4 – novamente com amparo na doutrina e jurisprudência, afirma que o auto de infração seria abusivo, pois o sistema constitucional pátrio qualifica o sigilo bancário como garantia constitucional fundamental, sendo possível sua quebra somente e apenas através de ordem judicial emanada em processo judicial regular, nas hipóteses e forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal, nos termos do artigo 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal de 1988, e da legislação correlata;

3.4 – as multas de ofício exigidas são abusivas e confiscatórias, não podendo prosperar, por representar um acréscimo de receita a não um ressarcimento ao erário público.

3.7 – os juros moratórios com base na taxa Selic viola o disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, bem com o próprio conceito de juros de mora.

Quanto ao mérito, a contribuinte, alegou, em síntese, que:

4.1 – no arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários, cheques emitidos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021/1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários, cheques emitidos e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;

4.2 – o lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos/cheques e o fato que represente omissão de rendimento;

4.3 – outra inadequação está presente na presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura, ou seja, nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato;

4.1 – no curso do procedimento fiscal constatou que a escrituração fiscal do ano de 1998 apresentava “erro técnico”, já que o Livro Diário não englobava a “conta banco”, tanto que tal escrituração foi refeita, registrada na Junta Comercial e entregue aos agentes fiscais em 23/12/2002;

4.2 – com a correção da escrituração, através da substituição do Livro Diário nº 03 pelo Livro Diário nº 07 (que segue anexo), foi possível a constatação de que não deixou de oferecer nenhum valor à tributação;

4.3 – conforme informado aos agentes fiscais, quando da entrega do Livro Diário nº 07, não havia qualquer diferença entre o valor dos créditos/depósitos realizados nas contas correntes dela e o valor da receita declarada no ano de 1998;

4.4 – o Livro Diário nº 07, refeito segundo as normas contábeis, após considerar toda a movimentação bancária, englobando todo e qualquer lançamento bancário dia



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

a dia (créditos, depósito, saque, cheque, etc.), chegou à receita bruta naquele ano de R\$ 3.145.717,08, ou seja, o valor informado na declaração de renda daquele ano de 1998;

4.5 - a suposta renda omitida apurada pela fiscalização na verdade corresponde ao mesmo numerário, que entrava e saía das contas correntes várias vezes, ou seja, o mesmo numerário era transferido da conta banco para a conta caixa e, posteriormente, ele ou parte dele era novamente transferido para a conta banco;

4.6 - os agentes fiscais, mesmo tendo em seu poder o Livro Diário nº 07, com o detalhamento de todas as movimentações bancárias de 1998, houveram por bem, sem qualquer justificativa ou fundamentação, ignorar tal escrituração fiscal e, ainda, afirmaram que a impugnante “não apresentou documentações comprobatórias suficientemente claras e conclusivas que pudessem esclarecer de modo inequívoco tais assertivas”;

4.7 - existindo escrituração de onde se possa extrair a realidade dos fatos contábeis, esta deve prevalecer, conforme vem decidindo os tribunais.”

Em decisão unânime, o órgão colegiado de primeira instância julgou o lançamento procedente. Eis a ementa do acórdão:

“Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS À CPMF. LIMITES.

Com o advento da Lei nº 10.174/2001, resguardado o sigilo na forma da legislação aplicável, é legítima a utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido antes da vigência da referida lei.

PRELIMINAR. SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte do contribuinte ou das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário.

PRELIMINAR. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

JULGAMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos validamente editados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, no seu artigo 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

AUTUAÇÕES REFLEXAS: CS - Cofins - PIS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.”

Cientificada do acórdão em 07/11/2003, conforme comprovante às fls. 773, a interessada apresentou recurso em 05/12/2003 (fls. 778). Em sua defesa, renova a argumentação da impugnação, exceto quanto a multa e juros de mora, não contestados.

A DIPJ do exercício correspondente, juntada aos autos às fls. 412, contém indicação de apuração anual do IRPJ e da CSLL.

Documentação às fls. 496/500 comprova arrolamento formalizado pela autoridade fiscal nos termos da Lei 9.532/97, art. 10, e na IN SRF 264/2002, art. 8º, I e II.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade.

O acesso do fisco aos dados de movimentação bancária dos contribuintes independe de autorização judicial, uma vez que os dados obtidos permanecem protegidos do conhecimento público, a partir daí sob a tutela das normas atinentes ao sigilo fiscal, restando resguardada a observância do direito à privacidade.

No caso concreto sob exame, há questão preliminar ao enfrentamento da matéria principal, omissão de receitas, a ser previamente analisada em função de possível ilegalidade na utilização de dados da CPMF para fins de lançamento de outros tributos. A disciplina legal acerca do controle e utilização de tais informações foi introduzida no nosso ordenamento por intermédio da Lei 9.311/96. Prescreve o seu art. 11, §3º:

“Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

(...)

§3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.”

Com o advento da Lei 10.174/2001, o texto legal passou a ter a seguinte redação, dada pelo seu art. 1º:

“§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

Constata-se que o novo dispositivo, em vez da vedação anterior, facultou a utilização dos dados da CPMF para "instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente".

Os integrantes da turma julgadora de primeira instância entendem que a nova norma apenas atribuiu prerrogativas instrumentais ao fisco, ampliando os poderes de investigação, e, portanto, deve ser retroativamente aplicada em obediência ao comando do art. 144 do CTN. Segundo o voto condutor do acórdão:

"Em análise da questão, é de se esclarecer que o § 1º do artigo 144 do CTN autoriza a aplicação da legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, "tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Como se vê, essa norma não se refere aos aspectos atinentes à definição do fato gerador, mas sim à legislação de natureza procedimental e que atribua prerrogativas instrumentais ao fisco, autorizando sua aplicação retroativa. Assim, o citado dispositivo que regulou o acesso do fisco à movimentação bancária, ampliando os poderes de investigação do fisco, pode ser aplicada a fatos pretéritos à sua instituição, com fundamento no referido dispositivo do CTN, sem que isso caracterize violação ao princípio da irretroatividade.

Consoante o ensinamento ministrado por ilustres tributaristas, na obra "Comentários ao Código Tributário Nacional" (Editora Forense), o *caput* do artigo 144 põe regra de direito material, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto os seus parágrafos contêm uma solução aplicável ao procedimento, processo ou aspecto formal do lançamento.

O § 1º do artigo 144, regulando matéria diferente de seu *caput*, consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas."

Na mesma linha, manifestou-se a Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN – por intermédio do Parecer PGFN/CAT nº 1.649/2003¹, cuja ementa bem resume a sua conclusão:

"Utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito."

¹ Texto do site www.receita.fazenda.gov.br (Sijut)
jms - 29/09/05



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

Aplicação no tempo da alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001.

Solução da questão à luz do princípio *tempus regit actum*, consagrado no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil e no art. 144 do CTN. Aplicação imediata da lei nova, que disciplina um efeito decorrente do inadimplemento voluntário da obrigação tributária que se prolonga no tempo, e que não institui nova hipótese de incidência tributária. Inexistência de ofensa ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido e à coisa julgada.

Possibilidade de que a complementação das informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF seja realizada nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, cuja pretensa inconstitucionalidade, além de ser incabível, não pode ser reconhecida pelos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.”

Entretanto, em que pese a bem fundamentada construção interpretativa que suporta os dois textos, voto condutor do acórdão recorrido e parecer, penso de modo contrário, pelas razões que passarei a expor adiante, resumidamente.

Neste ponto, peço permissão para registrar a minha discordância em relação à vedação imposta ao fisco pelo art. 11, §3º, da Lei 9.311/96. Sabe-se que essa regra foi inserida como garantia para aprovação do projeto de lei em atenção àqueles que receavam pelo uso de tão poderoso instrumento de investigação nas mãos do fisco. Parece-me muito mais uma descabida tentativa de proteção aos que resistem ao cumprimento do seu dever tributário do que legítima preservação da privacidade. Mas essa é apenas uma opinião de cunho valorativo pessoal, sem fundamento jurídico.

Volto agora, então, ao enfrentamento da questão com o enfoque interpretativo do ordenamento vigente.

Acolho como verdadeira a afirmação de que a alteração promovida pelo art. 1º da Lei 10.174/2001 no texto do art. 11, §3º, da Lei 9.311/96 ampliou os poderes de investigação do fisco e que a autorização nela contida se constitui norma de conteúdo formal, ou procedimental.

Por ter natureza procedimental, deveria ser aplicada em verificações de fatos geradores anteriores à sua vigência. É o que prescreve o art. 144, §1º, do CTN:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...)”

No entanto, como já visto anteriormente, a lei modificada continha expressa vedação à utilização pelo fisco dos dados da CPMF para fins de lançamento tributário de outros impostos ou contribuições. Creio que tal vedação representa aspecto essencial para o desembaraço da questão, uma vez que dotada de força capaz de converter a natureza da norma modificadora de procedimental para material.

A minha crença se sustenta na convicção de que o dever do fisco de guardar sigilo das informações repassadas e, conseqüentemente, a impossibilidade de sua utilização para lançamento de outros tributos, tem como correspondente o direito do contribuinte a uma suposta privacidade. Trata-se da máxima de que para todo dever há um direito vinculado, direito e dever representam lados opostos de uma mesma moeda, cara e coroa. Parece-me incontestável a conclusão de que a norma que revoga outra norma reguladora de direito subjetivo, portanto de conteúdo material, só pode ter cunho igualmente material.

Assim, admitir a aplicação da faculdade concedida ao fisco a fatos anteriores significa aceitar que a norma revogadora mata a norma revogada desde o nascedouro, negando-lhe produção de efeitos durante o período da sua vigência. Entendo-se dessa forma, a sociedade estaria entregue à total instabilidade das relações jurídicas, a mercê de futuras normas dotadas de poder regulador de relações jurídicas tributárias estabelecidas no passado. Não é esta a correta inteligência do comando contido no art. 144, caput, do CTN, que prescreve a aplicação da legislação vigente à época do fato gerador, mesmo que posteriormente alterada ou revogada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

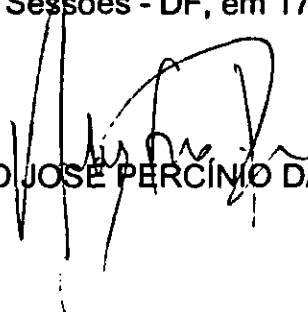
Processo nº : 10140.000533/2003-00
Acórdão nº : 103-21.890

Pelo exposto, sem prejuízo da minha opinião pessoal quanto à proibição imposta pelo art 11, §3º, da Lei 9.311/96, entendo que o fisco não pode utilizar as informações da CPMF para fins de lançamento de outros impostos e contribuições quanto a fatos geradores anteriores à Lei 10.174/2001.

O enfrentamento da questão principal, omissão de receitas, resta prejudicado em face do reconhecimento da ilegalidade do procedimento fiscal.

Dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2005


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

