



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Recurso nº : 146.279
Matéria : IRF – Ano(s): 2000 e 2001
Recorrente : AGROPECUÁRIA VITÓRIA RÉGIA S.A.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 22 de janeiro de 2008
Acórdão nº : 102-48.876

DECADÊNCIA – TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA – É definitiva e exclusiva na fonte a incidência tributária sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, sendo o fato gerador o dia do referido evento, conforme expressamente consignado no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - RETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 - POSSIBILIDADE – A Lei Complementar nº 105, de 2001, por tratar de aspectos processuais da atividade do lançamento tem aplicação imediata, não oferecendo conflitos de direito intertemporal. Destarte, revela-se descabida a arguição de nulidade em decorrência da quebra do sigilo bancário realizado em procedimento fiscal em consonância com a referida Lei Complementar.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DILIGÊNCIA – Incabível para a finalidade de produzir provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA - O pressuposto material da incidência tributária em tela, exclusivamente na fonte, é o pagamento realizado por pessoa jurídica sem identificação do beneficiário, sem causa ou de operação não comprovada.

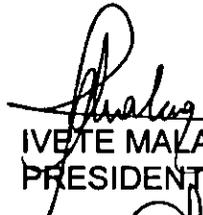
Preliminares rejeitadas.
Decadência acolhida.
Recurso negado.

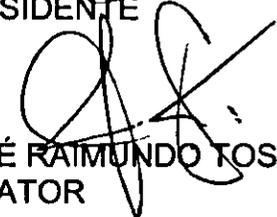
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de irretroatividade. Vencidos os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

(Suplente convocada) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que apresenta declaração de voto. Suscitar de ofício a decadência para os FG ocorridos até 24/10/1999. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka e Núbia Matos Moura que não acolhia esta preliminar e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que davam parcial provimento para afastar da exigência tributária os valores referentes as NF apresentadas.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 JUL 2008

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira Silvana Mancini Karam.

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

Recurso nº : 146.279
Recorrente : AGROPECÁRIA VITÓRIA RÉGIA S.A.

RELATÓRIO

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/BEL nº 3.554 (fls. 2.432/2.446), de 21/01/2005, que julgou, por unanimidade de votos, procedente o Auto de Infração às fls. 2.166/2.253. O Relatório de Fiscalização às fls. 2254/2291 é parte integrante do referido lançamento.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pela contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

“Trata-se de impugnação a lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), referente aos períodos de 04/01/1999 a 28/12/2000, no valor consolidado de R\$ 33.089.472,00, com imposição de multa de ofício de 75%. Com fulcro no art. 61 da Lei n.º 8.981/95, foi formalizada a infração fiscal consistente na falta de recolhimento do IRRF incidente sobre pagamentos sem causa ou relativos à operação não comprovada, sacados de duas contas de depósitos de titularidade da autuada: 070.848-9 e 070.708-3, ambas mantidas na agência do Banco da Amazônia S/A em Altamira (PA).

2. Cientificada da pretensão fiscal em 24.09.2004 (fl 2295), na pessoa de seu responsável perante a Secretaria da Receita Federal (Sr. Laudelino Délio Fernandes Neto), a contribuinte, por seu procurador habilitado (fl 2359), apresentou impugnatória em 22.10.2004 (fls 2300/2358), com ela objetivando o cancelamento da pretensão fiscal, ante os fundamentos assim sintetizados:

a) que a intimação por edital causou-lhe prejuízo, consistente na perda de 20 dias para elaboração de sua defesa, que bem poderia ter sido evitado pela fiscalização, caso essa tivesse remetido o lançamento ao escritório de seu procurador, cujo endereço era de seu conhecimento (fls 2408/2409);

b) que a reclamante recebia em suas contas correntes valores das empresas Elite Distribuidora de Alimentos Ltda, Frigorífico C O Pinto Ltda e Frigorífico Serra Norte Ltda para comprar gado na região, em nome destas, servindo, dessa forma, como mera

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

intermediária; que as operações de intermediação estão comprovadas por documentação contida nos autos do processo administrativo n.º 13217.000032/2001-19 e por declarações das pessoas intermediadas (fls 2425/2427);

c) que não é devido o imposto na fonte nas hipóteses de pagamento à pessoa jurídica (art. 639 do RIR/99) e de pagamento que não seja a título de prestação de serviço sem vínculo empregatício, não demonstrado pela fiscalização;

d) que os livros diário e razão e todos os documentos fiscais e contábeis foram apreendidos pela Polícia Federal no escritório da contadora da impugnante, como provam os documentos juntados aos autos, o que a impossibilitou de identificar as operações;

e) que, com respeito aos beneficiários relacionados nos quadros de n.ºs 6 e 7, os quais estão regulares perante a Secretaria da Receita Federal (fls 2410/2424), a fiscalização afirmou, sem ao menos intimá-los, não os haver localizado;

f) que, outras pessoas, físicas e jurídicas, já foram autuadas pelos mesmos fatos ora imputados à contribuinte;

g) que a fiscalização deveria ter intimado os beneficiários do cheques pela via do edital, na mesma hipótese em o fez em relação à autuada (frustrada a intimação pessoa ou pelos correios);

h) que alguns beneficiários sequer foram intimados pessoalmente ou por edital, para o fim de esclarecerem a operação e a causa envolvida nos pagamentos a eles efetuados pela autuada (quadros de n.º 8 e 9);

i) que o lançamento do IRRF deveria ter sido efetuado em nome do beneficiário do pagamento, uma vez que, após a entrega da declaração de rendimentos das pessoas beneficiadas, a contribuinte não mais responde pelo recolhimento do imposto, no caso de a previsão de tributação na fonte dar-se por antecipação do imposto devido na declaração, consoante entendimento do Conselho de Contribuintes e da Secretaria da Receita Federal, exarado no Parecer Normativo n.º 1, de 24.09.2002;

j) que a fiscalização poderia ter buscado a causa dos pagamentos mediante confronto entre os documentos solicitados ao Banco da Amazônia S/A e as declarações dos beneficiários dos pagamentos;



Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

k) que alguns beneficiários não foram identificados porque os valores foram sacados por funcionários da impugnante para pagamento de suas obrigações diretamente na conta caixa;

l) que os pagamentos identificados referem-se ao ativo imobilizado, e os pagamentos das notas fiscais de fls 18/24 referem-se às despesas de manutenção e consumo da impugnante;

m) que os pagamentos foram efetuados a beneficiários identificados e as causas foram identificadas pela própria Fiscal e pela impugnante, às fls 27 a 243;

n) que os cheques tidos pela fiscalização como não identificados estão todos escriturados no livro Diário juntado aos autos;

o) que os valores que deram origem aos cheques foram recursos liberados da Sudam;

p) que ficou configurado que a Fiscal TRIBUTOU POR MERA SUPOSIÇÃO, o que é defeso ao Fisco e só caracteriza, dessa maneira, uma inadmissível e ilegal voracidade fiscalista que tributa sem ter prova inequívoca, mesmo identificando os beneficiários dos cheques;

q) que a Lei Complementar nº 105, de 10.1.2001, foi aplicada retroativamente, o que é inconstitucional; que padece da mesma mazela a aplicação retroativa do art. 1º da Lei nº 10.174, de 9.1.2001.

3. Por fim requereu:

a) a realização de diligência nas declarações de rendimentos dos beneficiários para que o imposto não seja cobrado em duplicidade;

b) a realização de diligência nas declarações de rendimentos dos beneficiários dos cheques, para constatar se foram declarados os valores recebidos das empresas Elite Distribuidora de Alimentos Ltda, C O Pinto Ltda e Frigorífico Serra Norte Ltda;

c) a intimação da Elite Distribuidora de Alimentos Ltda, C O Pinto Ltda e Frigorífico Serra Norte Ltda, para comprovar que os valores pagos são de suas responsabilidades;

d) a consideração da Implantação do Projeto, onde constam os bens escriturados no ativo imobilizado;



Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

e) a notificação da Superintendência da Polícia Federal em Belém e Palmas, para constatar que os documentos da impugnante foram apreendidos.”

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, em votação unânime, manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01 A FATOS PRETÉRITOS À SUA EDIÇÃO. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que amplia os poderes investigatórios da autoridade fiscal, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação do artigo 6º da Lei Complementar 105/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência do citado diploma legal, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Nos termos do disposto no artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, denega-se o pedido de diligência quando desnecessária à solução do litígio.

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: IRRF. PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DE SUA CAUSA. INCIDÊNCIA. Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Lançamento Procedente.”

Em sua peça recursal (fls. 2.459/2.507), a recorrente reitera pedido pela realização de diligência nas empresas Elite Distribuidora de Alimentos Ltda, C. O. Pinto Ltda e Frigorífico Serra Norte Ltda, para comprovar que os valores depositadas em conta bancária da recorrente são de responsabilidade destas

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

empresas; que serviu apenas de intermediária na compra de gado, já que as empresas são grandes frigoríficos sediados em Belém/PA; para comprovar que estas foram fiscalizadas e autuadas pela DRF de Belém; para verificar se os beneficiários dos cheques informaram em suas declarações do IRPF ou IRPJ os valores recebidos pelas transações realizadas com as mencionadas empresas, excluindo-se, portanto, a responsabilidade da fonte pagadora; para comprovar que os bens escriturados no ativo imobilizado foram adquiridos com os valores liberados pela SUDAM e não com os valores de terceiros depositados em sua conta bancária, que serviram para comprar gado para as mencionadas empresas.

Entende que a fiscalização usou a Lei Complementar nº 105/2001 e todos os procedimentos instaurados com base nela, para estender a quebra do sigilo bancário a fatos pretéritos à sua edição, sem autorização judicial, violando diversos dispositivos constitucionais.

Ao final, requer seja julgado improcedente o lançamento, arquivando-se o respectivo processo administrativo fiscal.

Arrolamento de bens controlado no Processo de nº 10215.000363/2004-15, apensado ao Volume XII.

É o relatório.



Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

VOTO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

Do exame das peças processuais, verifica-se que os fatos e fundamentos legais da exigência tributária em exame estão minuciosamente indicadas no lançamento de fls. 2166/2253 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 2254/2291, que o acompanha. Da leitura atenta das mencionadas peças processuais, constata-se que a atuada teve bastante oportunidade para refutar a acusação fiscal, sendo intimada em vários momentos para comprovar, através de documentos hábeis e idôneos, a causa da saída de numerário da empresa. Transcorrido o procedimento de fiscalização, ainda restou o prazo para impugnar o Auto de Infração e a via recursal para apresentar os livros e respectivos documentos que dessem suporte à escrituração. Oportunidade também desperdiçada. Desta forma, com a ressalva apenas para o transcurso do prazo decadencial que atingiu parte dos fatos jurídicos tributários, a Decisão de primeiro grau não merece reparos, cujos fundamentos adoto como razões de decidir.

No que tange ao início da contagem do prazo decadencial este Colegiado, por ampla maioria, tem manifestado o entendimento de que o lançamento do IRRF rege-se pelo §4º do artigo 150 do CTN.

Com efeito, a natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo que impõe a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita à incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera.



Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

Neste sentido, na edição de outubro/dezembro de 2000 da "Tributação em Revista", foi publicado um artigo da lavra dos Auditores Fiscais Antonio Carlos Atulin e José Antonio Francisco, em que se exalta este entendimento com as seguintes considerações:

"(...) ousamos afirmar que o pagamento antecipado não é da essência do lançamento por homologação.

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento: o fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento por homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer a antecipação do pagamento.

O fato de eventualmente inoocorrer a antecipação do pagamento não desnatura o lançamento por homologação (...).

Claro está que a atividade não pode ser apenas a existência do pagamento. Na hipótese de não haver pagamento, pode, perfeitamente, incidir a hipótese típica do lançamento por homologação, posto que o sujeito passivo pode ter cumprido o dever legal e dele ter concluído que não há o que pagar."

Diversos julgados da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais ao analisar recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional já manifestaram o entendimento de que a tributação exclusivamente na fonte de que trata o artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, está jungido à regra do artigo 150, § 4º do CTN:

"IRFONTE - LEI Nº 8.981, DE 1995, ART. 61 - DECADÊNCIA - Por se tratar de IRFONTE, o tributo a que se reporta o artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995 se vincula, quanto à decadência, ao conceito exarado no artigo 150, § 4º, do CTN. (Acórdão nº 104-19.380, prolatado em 11.06.2003)"

Cada pagamento sem causa ou de operação não comprovada, previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é fato gerador do IRRF, sujeito ao regime de tributação exclusivamente na fonte.

Desta forma, encontrava-se decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação aos pagamentos realizados até 24/09/1999, haja vista que o auto de infração foi cientificado em 24/09/2004 (fl. 2.295).



Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

Quanto à extensão dos efeitos da LC n.º 105, de 2001, este Colegiado tem firme posicionamento de que referida norma aplica-se a fatos ocorridos em momento anterior à sua publicação, considerando o disposto no § 1º do artigo 144 do CTN. Desnecessária, portanto, ordem judicial para tal finalidade.

O acesso aos dados financeiros constitui uma das formas de obtenção de elementos para configurar os fatos econômicos possíveis de subsunção à hipótese de incidência do tributo. Assim, dita norma insere-se no campo do Direito Adjetivo ou Direito Processual Tributário, característica que lhe permite ação sobre os fatos pendentes.

A robustecer o procedimento fiscal, convém observar que existem diversos tipos de informações pessoais que a lei obriga ou permite que sejam comunicadas aos poderes públicos em diversos momentos da vida do cidadão. Por exemplo, o patrimônio individual deve ser informado na declaração de ajuste anual, os rendimentos devem ser informados pelas fontes pagadoras. Em nenhum destes casos está sendo violado princípios constitucionais garantidores de direitos fundamentais.

Por outro lado, cabe ressaltar que o nosso ordenamento constitucional, na medida em que prevê a proteção a privacidade, igualmente chancela, no seu art. 145, parágrafo 1º, o direito da administração pública de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. É desnecessário afirmar que sobre a administração tributária também pesa o dever do sigilo.

Neste contexto, o jurista Hugo Brito de Machado se pronunciou: *"não tivesse a Administração Pública a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, não poderia tributar, a não ser na medida em que os contribuintes, espontaneamente, declarassem ao fisco os fatos tributáveis. O tributo deixaria de ser uma prestação pecuniária e compulsória,*

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

para ser uma prestação voluntária, simples colaboração do contribuinte, prestada ao Tesouro Público” (Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 18 – Editora Resenha Tributária – São Paulo/1993).

Observe-se, por oportuno, que a aplicação da Lei Complementar nº 105, de 2001, não se relaciona ao disposto na Lei nº 10.174, de 2001.

A incidência tributária sobre pagamentos a beneficiários não identificados, sem causa ou de operação não comprovada, tem suporte no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que dispõe:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, **contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa**, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.” (grifos acrescidos)

A tributação em exame, por expressa disposição legal, dar-se exclusivamente na fonte, e não se relaciona com qualquer outra incidência na fonte prevista na legislação do imposto de renda, muito menos com a fonte antecipação de que trata o artigo 639 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, daí porque desnecessário qualquer investigação ou diligência junto aos favorecidos pelos pagamentos (seja pessoa física ou jurídica), para averiguar se estes incluíram os valores recebidos na apuração do imposto de renda. Não há, portanto, qualquer vinculação a se estabelecer entre a tributação exclusivamente na fonte em exame,

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

de responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, com a tributação na fonte por antecipação, à qual se reporta a vasta jurisprudência colacionada no recurso, e que obriga o beneficiário dos rendimentos a incluí-los, para tributação, na sua própria apuração.

Foram tributados no lançamento em exame somente os pagamentos efetuados pela autuada de valores mais expressivos. As intimações dirigidas pela fiscalização aos beneficiários dos pagamentos não pretenderam verificar a tributação dos valores recebidos, mas à comprovação da operação que deu causa ao recebimento, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que os vincule aos valores auferidos, já que a autuada não se desincumbiu desta obrigação, como bem salientou a decisão recorrida, em trecho a seguir transcrito:

“23. Recolhidos esses dados, para aquilatar a correção do lançamento basta examinar se a fiscalização se desincumbiu de demonstrar a existência desses requisitos no caso concreto. Compulsando os autos, verifica-se que ambos os requisitos estão presentes. Com efeito: de um lado, a fiscalização comprovou a existência de pagamento mediante cópia de extratos bancários das contas de depósito da titularidade da defendente, os quais registram diversos lançamentos a débito nessas contas, ou mediante cópia de cheques de sua emissão; de outro, a contribuinte não logrou comprovar a operação ou a causa dos pagamentos, uma vez tendo sido regularmente intimada para tanto, por meio dos Termos de Esclarecimento e Intimação Fiscal n.ºs 224 (fl 356), 453 (fl 810) e 454 (fl 1270), reiteradas pelos de n.ºs 637, 638 e 639 (fls 1271/1288) e re-reiteradas pelos de n.ºs 640, 641 e 642 (fl 1306). Assim, a situação reúne os elementos deflagradores da exigência fiscal do IRRF.

24. Uma vez configurada a infração fiscal, a autuante poderia muito bem encerrar nesse ponto a sua atividade de fiscalização, mas, por espírito de acuidade e zelo (talvez despertado pela pouca colaboração do fiscalizado), foi ela além do cumprimento do seu dever de investigação, ao empreender exame fiscal em face dos beneficiários dos pagamentos, para questionar-lhes sobre a causa jurídica destes. Dessa forma, foi-lhes requerida cópia da documentação (nota fiscal, registro contábil etc) que comprovasse a transação comercial que teria dado origem aos pagamentos. Nessa empreitada, alguns beneficiários não foram localizados em seus

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

domicílios tributários; outros, embora localizados, não lograram contribuir para a comprovação das operações comerciais que deram causa aos pagamentos, conforme notícia o Relatório de Fiscalização (fls 2254/2291). Nesse ponto, quadra assinalar que esses fatos em nada maculam o lançamento, já que, como dito, a imputação fiscal já se achava anteriormente comprovada. Por isso, são insubsistentes as increpações da reclamante presentes nas letras e, g e h do parágrafo segundo do relatório.

25. A par disso, são inverídicas as alegações contidas nos itens e e h. No item e, é afirmado que a fiscalização nem sequer procurara intimar os beneficiários relacionados nos quadros 6 e 7 do relatório de fiscalização. O que não é verdade, como provam as fls 1975/2004 e 1888/1973. Por sua vez, no item h é afirmado que a fiscalização não intimara, pessoalmente ou por edital, os beneficiários listados nos quadros 8 e 9. O que também não é verdade, como provam as fls 1307/1315.

26. Visando descaracterizar a infração fiscal, a impugnante argüiu outras matérias de fato e de direito.

27. Quanto à questão de fato, sustentou a defendente, procurando explicar a causa jurídica dos pagamentos, que atuava como intermediária na compra de gado para as empresas Elite Distribuidora de Alimentos Ltda, Frigorífico C O Pinto Ltda e Frigorífico Serra Norte Ltda, para isso recebendo em sua conta corrente valores a elas pertencentes, os quais eram utilizados no pagamento das aquisições intermediadas. Ocorre que, como visto, tal alegação não restou comprovada pela impugnante ao ser intimada pela fiscalização, ao mesmo tempo em que as declarações das pessoas jurídicas intermediadas (fls 2425/2427) carecem de qualquer eficácia probatória. Igualmente, não lhe aproveita a alegação que remete a outros autos (n.º 13217.000032/2001-19) a comprovação das operações intermediadas, uma vez que, como anotado pela autuante (fl 10), os documentos neles encartados tinham por objeto produzir provas acerca de como estavam sendo empregados recursos próprios, provenientes do Fundo de Desenvolvimento da Amazônia (Finam), nada dizendo, dentro da sua argumentação, com os recursos provenientes daquelas empresas.

28. Quanto às questões de direito levantadas, duas merecem rechaço.

29. Na primeira, a impugnante sustentou não ser devido o imposto na hipótese de pagamento à pessoa jurídica e de pagamento que não seja a título de prestação de serviço sem vínculo empregatício.

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

Ora, tais exceções à caracterização da incidência do IRRF são puramente cerebrinas, pois que não previstas na lei. Demais disso, a hipótese do art. 639 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99) – Decreto n.º 3.000, de 26.03.1999 – não se ajusta à situação posta por três motivos, nada sutis (“Art. 639. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 3º, § 4º, e 7º, inciso II)”). Primeiro, a norma do preceito transcrito destina-se à tributação de rendimentos pagos por pessoa jurídica à pessoa física para os quais não haja incidência específica, o que não é o caso, já que a fundamentação legal para a incidência do IRRF conjugado é específica. Segundo, porque ela só incide sobre rendimentos que não sejam tributados exclusivamente na fonte, o que não é também o caso, já que a tributação do IRRF se dá exclusivamente na fonte, como dispõe a cabeça do próprio art. 61 da Lei n.º 8.981/95. Terceiro, a base legal do lançamento, ao mencionar o vocábulo beneficiário, o faz sem qualquer especificação, donde concluir que, no seu campo normativo, estão compreendidos tanto os pagamentos realizados à pessoa jurídica quanto à pessoa física.

30. Na segunda, a impugnante intentou imputar a responsabilidade pelo pagamento do imposto aos beneficiários dos pagamentos tributados, ao argumento de que, após a entrega da declaração de rendimentos pelas pessoas beneficiadas, a contribuinte seria afastada da relação jurídico-tributária nos casos de a previsão de tributação na fonte dar-se por antecipação do imposto devido na declaração, consoante entendimento do Conselho de Contribuintes e da própria Secretaria da Receita Federal. O argumento peca pela base. Com efeito, a incidência tributária prevista no art. 61 da Lei n.º 8.981/95 contempla a situação em que os rendimentos são tributados exclusivamente na fonte, ou seja, os rendimentos assim tributados não integram o montante dos rendimentos submetidos à tributação na declaração de rendimentos, ao mesmo tempo em que o imposto cobrado na fonte não constitui antecipação do devido na declaração. Desse modo, não se aplicam ao caso os entendimentos exarados pelo Conselho de Contribuintes e pela Secretaria da Receita Federal, que se assentam em premissa diversa, de a tributação do rendimento na fonte dar-se por antecipação do devido na declaração do beneficiário.

31. Demais disso, a sujeição passiva da reclamante na relação jurídica de pagar tributo decorre da própria lei (art. 61 da Lei n.º 8.981), como sói exigir o art. 121, II, do Código Tributário Nacional,

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

para a atribuição da condição de responsável tributário à pessoa que não se revista da condição de contribuinte.

32. Outras alegações foram deduzidas. As dos itens *j*, *k*, *n* e *p* do parágrafo segundo são variações de argumentos já rebatidos, implícita ou explicitamente. Por exemplo, a alegação contida na letra *k*, pressupõe, equivocadamente, que a imputação fiscal se pautou na não-identificação dos beneficiários dos pagamentos, enquanto, como sabido, ela foi erigida na não-comprovação da operação e da causa dos pagamentos.

33. Ainda em sua defesa, alegou a contribuinte que os pagamentos identificados referem-se ao ativo imobilizado, que os pagamentos das notas fiscais de fls. 18/24 referem-se às despesas de manutenção e consumo da impugnante, que os pagamentos foram efetuados a beneficiários identificados e que as causas dos pagamentos foram identificadas pela autuante e pela impugnante, às fls 27/243. Ocorre que não há, às fls 18/24 e 27/243, notas fiscais, ou qualquer outro documento, que aproveitariam à sua defesa. De modo que restou sem objeto o exame das alegações.

34. A afirmativa de que os valores que deram origem aos cheques foram recursos liberados da Sudam em nada influencia a sorte do lançamento, porque o questionado no presente processo não foi a origem daqueles recursos mas, sim, a causa dos pagamentos efetuados. Segue a mesma sorte a assertiva de que outras pessoas já teriam sido autuadas pelos mesmos fatos ora imputados à contribuinte, porquanto de teor cuja verificação se avulta irrelevante à solução da controvérsia, ante a perfectibilidade e a caracterização da imputação fiscal.

35. No que se refere aos pedidos de diligência formulados pela impugnante, devem ser denegados, tendo em vista que a realização de diligências não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tem o ônus de trazer à colação junto com a peça impugnatória, bem como à produção de provas sobre fatos irrelevantes à solução da lide fiscal (art. 18 do Decreto nº 70.235/72)."

A materialidade da infração tributária em tela exige a comprovação pela fiscalização da ocorrência do pagamento e a não-comprovação pelo contribuinte da operação ou da causa do pagamento. Cabe à fonte pagadora, para eximir-se da exação em tela, comprovar a operação ou a causa que deu suporte à



Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

saída de numerário da empresa. Entendo desnecessária, portanto, qualquer diligência junto às beneficiárias dos pagamentos ou das empresas Elite Distribuidora de Alimentos Ltda, C. O. Pinto Ltda e Frigorífico Serra Norte Ltda, pois é ônus da autuada apresentar os contratos de intermediação para compra de gado, a escrituração contábil das vultosas quantias recebidas como adiantamento e as prestações de contas, vinculando-os aos pagamentos realizados, objeto do lançamento em exame (listagem às fls. 2193/2201). Caso prosperasse de fato a suposta intermediação, a autuada (empresa portadora de incentivo fiscal) deveria ter segregado na contabilidade as receitas dessa parte não-incentivada, procedimento não observado no presente caso, conforme DIRPJ às fls. 59/170 e 2126/2162. Declarações de particulares formuladas após a apuração dos fatos, desacompanhados de outros elementos de prova, não servem para provar o fato alegado.

Convém ressaltar, ainda, que a tributação do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, impõe a retenção do imposto de renda exclusivamente na fonte sobre os pagamentos efetuados por pessoa jurídica, diante das circunstâncias que menciona, independentemente de tratar-se de bens de consumo ou para o ativo permanente, de capital próprio ou de recursos públicos ingressados na empresa através de subvenção, benefício ou incentivo, fiscal ou creditício. Os incentivos dados pela SUDAM não se relacionam com a tributação em exame. A fiscalização não tratou, no lançamento em tela, da regularidade do emprego dos recursos provenientes do Fundo de Desenvolvimento da Amazônia (FINAM), obtidos através da aprovação de projeto considerado de interesse para o desenvolvimento econômico regional pela extinta SUDAM. Elementos de prova colhidos no processo de nº 13217.000032/2001-19 foram posteriormente trabalhados pela fiscalização, a fim de verificar a correta observação da legislação tributária. A conclusão indicada no Relatório de Fiscalização às fls. 2.254/2.291 é que houve expressiva saída de numerário da empresa sem que a operação ou sua causa ficassem comprovadas, conforme Descrição dos à fl. 2168. Qualquer empresa deve comprovar com



Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

documento hábil e idôneo as operações que deram suporte aos pagamentos efetuados.

Escudada em suposta apreensão de documentos por parte da Polícia Federal, fato não comprovado, a impugnante não apresentou os documentos comprobatórios dos pagamentos solicitados pela fiscalização e os livros fiscal/contábeis em que estariam escriturados. Qualquer apreensão pressupõe posterior devolução dos documentos apreendidos ou gestão do interessado, perante a autoridade judiciária, em obter fotocópia para a devida escrituração. O contribuinte deve trazer aos autos os elementos de prova que darão suporte à sua defesa. Todo documento retido pela Polícia Federal é indicado em relação, da qual a parte interessada fica com uma via. Cabe a recorrente requerer em juízo o fornecimento de fotocópias dos documentos retidos, quer estejam lá ou em órgão público para o qual tenham sido remetidos, inclusive para fins de manutenção da escrituração regular da empresa. Da mesma forma devem proceder as empresas Elite Distribuidora de Alimentos Ltda, C. O. Pinto Ltda e Frigorífico Serra Norte Ltda, caso tenham documentos apreendidos. Não adianta alegar que foi feita apreensão e que sua defesa foi prejudicada ou cerceada, sem tomar nenhuma providência para atender às intimações durante o procedimento de auditoria e para impugnar o lançamento. É muito cômoda tal posição, que satisfaz à estratégia de defesa em declarar-se impedida de se defender, mesmo depois de transcorridos mais de cinco anos da suposta apreensão.

Em face ao exposto, REJEITO a preliminar de irretroatividade da Lei Complementar 105/2001 e o pedido para realização de diligência, ACOELHO a preliminar de decadência suscitada de ofício, para excluir da tributação as exigências incidentes sobre pagamentos realizados até 24/09/1999, e, no mérito, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões DF, em 22 de janeiro de 2008.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

Declaração de Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

DA IRRETROATIVIDADE DA LEI

Com a devida vênia da douta maioria do colegiado, em relação à alegação de irretroatividade da lei, tenho que a **norma que suprime direito não é norma de natureza instrumental, mas sim lei material. Imaginar que a lei nova tenha eficácia para desconsiderar direitos, que de forma plena se verificaram na vigência da lei revogada, é o mesmo que admitir que a norma revogada não produziu efeitos em relação aos fatos que se concretizaram durante sua vigência.**

Nesta linha de raciocínio, em se tratando de lançamento feito a partir da movimentação financeira, tenho enfrentado a **Preliminar de irretroatividade da lei, com as considerações e fundamentos que seguem.**

Em 25 de outubro de 1996, ingressou no ordenamento jurídico brasileiro a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, que institui a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira - CPMF, e dá outras providências, sendo que o artigo 11, § 3º, desta Lei possuía a seguinte redação:

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

Posto o conteúdo da norma, cabe analisar a quem se destinam as expressões: **"vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos."** Tais expressões estariam conferindo algum tipo de direito aos jurisdicionados e, caso afirmativo, qual a natureza deste direito? Antes de responder estas indagações, algumas considerações se fazem necessárias para que se possam compreender as regras de proteção do sigilo bancário existentes até 1996. Assim, retroagimos ao ano de 1964 para analisar as disposições da Lei nº 4.595, norma esta com status de Lei Complementar, que dispõe sobre a Política e as Instituições monetárias, bancárias e creditícias, cria o Conselho Monetário Nacional, e dá outras providências, contendo os seguintes preceitos no artigo 38 e respectivo § 7º, a seguir transcritos:

"Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados. 

.....

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

§ 1º. As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso as partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

§ 7º. A quebra de sigilo de que trata este artigo constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão de 1 (um) a 4 (quatro) anos, aplicando-se, no que couber, o Código Penal e o Código de Processo Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis."

As indagações feitas anteriormente em relação à Lei nº 9.311, de 1996, valem para as disposições do artigo 38 da Lei nº 4.495, de 1964. A quem se destinam as expressões: "as informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário", contidas no § 1º do artigo 38 e a previsão do § 7º de que se constitui crime a quebra do sigilo bancário? Qual a natureza desta norma: instrumental ou material? Se tais dados estão sob o controle do Estado, ente soberano, é preciso que se compreenda o porquê este impõe limitação à sua atuação, instituindo dois outros poderes, um com a função de criar leis e outro com a tarefa de verificar a legalidade dos atos praticados pelo próprio Estado, por meio do Poder Executivo.

A propósito deste assunto e sem nos ater a digressões doutrinárias, a história revela que a humanidade percebeu que era necessário limitar as ações do Estado-soberano como forma de proteção dos indivíduos frente ao Estado. Inicialmente concebido para proteger seus súditos, houve determinado período na história em que os indivíduos passaram ter medo das ações ilimitadas do Estado, surgindo a conhecida doutrina dos "freios e contrapesos", por meio da qual um órgão do Estado-soberano limita e fiscaliza a atuação do outro. Nesta linha, o Judiciário tem sua atuação limitada pelo Poder Legislativo, o Poder Executivo, quando age em desconformidade com a lei, tem seus atos corrigidos pelo Judiciário, sendo que os limites de atuação do Poder Legislativo são fixados por meio do pacto social que institui o Poder Constituinte que aprova norma de hierarquia superior que deve ser observada por todos.

Voltando às disposições do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, quando tal norma prevê que somente o Poder Judiciário poderá quebrar o sigilo bancário, não nos resta dúvida que se trata de uma norma que limita a atuação do Estado-soberano e confere direito aos indivíduos, cabendo perquirir qual a natureza deste direito: material ou instrumental?

Partindo da singela concepção de que direito material deve ser compreendido como sendo a norma que confere determinado bem jurídico a alguém e de que direito instrumental se constitui da norma de que se valem os jurisdicionados para exigirem do Estado-jurisdicção o bem da vida que lhes foi subtraído ou espontaneamente não lhes foi alcançado pelo obrigado, tenho que o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, era norma de natureza material. Assim, por meio do dispositivo legal aqui citado, antes de sua alteração, integrava o rol de direito de todos os indivíduos a garantia de que, sem ordem judicial, ninguém teria acesso aos seus dados bancários. *Ab*

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

Chegando à conclusão de que o artigo 38 da Lei nº 4.595, era norma de natureza material, é preciso que se diga que as normas desta natureza só podem ser alteradas por leis de idêntica qualidade, sendo vedado, em qualquer hipótese a aplicação retroativa. Ao se admitir a aplicação retroativa de norma de natureza material voltar-se-ia aos primórdios em que os súditos não mais acreditavam no Estado que passou a ser visto como o Estado-tirano. Nenhuma garantia teria o indivíduo se o Estado, a qualquer momento, viesse elaborar leis para subtrair direitos ou prerrogativas decorrentes de relações jurídicas concebidas sob a égide de norma anterior.

Diante de tais considerações, volto ao texto do § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, antes de sua alteração pela Lei nº 10.174, de 2001, e peço vênia para comparar com o artigo 38 da Lei nº. 4.495, de 1964, sendo que estou grifando as expressões em relação as quais quero fazer considerações:

§ 3º. do artigo 11 da Lei nº 9.311/96, em sua redação primitiva	Artigo 38 da Lei nº 4.595/64, em sua redação primitiva
"§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, <u>vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.</u> "	<p><i><u>"Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.</u></i></p> <p><i><u>§ 1º. As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso as partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.</u></i></p>

Inequivocadamente, as expressões acima grifadas possuem a mesma natureza. Conferem aos administrados a garantia de que, salvo por ordem judicial, toda e qualquer movimentação bancária feita na vigência de tais normas, em momento algum será utilizada para quaisquer fins, que não os previstos nas leis vigentes na época em que ocorreram os depósitos bancários.

Sabidamente as leis existem e produzem efeitos até que norma subsequente, de idêntica hierarquia, as revogue. Entretanto, é preciso que se tenha presente que a lei que vier modificar norma anterior destina-se a regular os atos da vida que se efetivarem a partir de sua vigência. Imaginar que a lei nova tenha eficácia para desconsiderar direitos, que de forma plena se verificaram na vigência da lei revogada é o mesmo que admitir que a norma revogada não produziu efeitos em relação aos fatos que se concretizaram durante sua vigência.

Concluindo que o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, é norma de natureza material que confere aos administrados o direito de que ninguém irá investigar suas

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

movimentações financeiras, salvo por ordem judicial, em razão da divergência jurisprudencial, ora o STJ julgando na esteira do Recurso Especial nº. 608.053 entendendo que a Lei Complementar nº. 105, de 2001 e a Lei nº. 10.174, de 2001, não têm aplicação a fatos ocorridos antes de sua vigência, “sob pena de violar o princípio da irretroatividade das leis”, ora julgando na linha seguida no Recurso Especial nº 668.012, decidido por voto de desempate da Ministra Denise Arruda, admitindo a aplicação retroativa das leis aqui citadas, tramitando ainda, junto ao Supremo Tribunal Federal as Ações Diretas de Inconstitucionalidade de nº 2406; 2397 e 2390, cujo relator é o Ministro Sepúlveda Pertence, cabe-nos fazer algumas considerações em relação aos argumentos utilizados por aqueles que admitem a aplicação das referidas leis para investigar fatos ocorridos antes do início de sua vigência que, em síntese, assim sustentam o entendimento que defendem:

A Lei nº. 10.174, de 2001 e a Lei Complementar nº. 105, de 2001, que introduziram, respectivamente, alterações nos artigos 11, § 3º. da Lei 9.311, de 1996 e artigo 38 da Lei 4.595, de 1964, ampliaram as hipóteses de prestação de informações bancárias, permitindo a utilização de dados a partir da arrecadação da CPMF para a apuração e constituição de crédito referente a outros tributos. Havendo ampliação dos poderes em busca de informações, à luz do artigo 144, § 1º., a seguir transcrito, tratam-se de normas de natureza instrumental.

Art. 144.....

§ 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.

Na linha do entendimento liderado pelo Des. Fed. Wellington Mendes de Almeida, do TRF da 4ª Região, atualmente aposentado, “mostra-se destituído de fundamento constitucional o argumento de que o art. 144, § 1º, do CTN, autoriza a aplicação da legislação posterior à ocorrência do fato gerador que instituiu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ao lançamento do crédito tributário, visto que este dispositivo refere-se a prerrogativas meramente instrumentais, não podendo ser interpretado de forma colidente com as garantias de inviolabilidade de dados e de sigilo bancário, decorrentes do direito à intimidade e à vida privada, elencadas como direitos individuais fundamentais no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição de 1988”.

Aos fundamentos anteriormente transcritos, destaco que é preciso se ter presente de que toda a **norma que suprime direito não é norma de natureza instrumental, mas sim lei material**. Na linha do que colocamos anteriormente, quando o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, garantiu aos correntistas a inviolabilidade do sigilo bancário, salvo mediante determinação judicial, dita norma outorgou aos administrados garantia de natureza material. Idêntico entendimento aplica-se em relação ao § 3º do artigo 11 da Lei 9.311, de 1996. Não se pode dizer que o citado dispositivo possuía natureza instrumental. Tratava-se de norma de caráter material que limitava o poder do Estado-soberano frente ao indivíduo. A limitação do poder do Estado-Administração frente ao cidadão é para este uma garantia de natureza material que, se violada, legitima o ofendido a recorrer ao Judiciário, usando-se para tal as normas de natureza instrumental como, por exemplo, o mandado de segurança.

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

A Lei nº 10.174, de 2001 e a Lei Complementar nº 105, de 2001, ao admitirem a utilização de dados bancários a partir da arrecadação da CPMF para a apuração e constituição de crédito referente a outros tributos, não possuem natureza instrumental porque extinguiram direito de natureza material que conferia aos contribuintes a segurança que, durante a vigência das normas que resultaram modificadas, salvo por decisão judicial, não seriam utilizados os dados referentes às operações bancárias para exigência de qualquer tributo além da CPMF.

A propósito do assunto, o ilustre advogado paulista José Antônio Minatel, em recurso patrocinado junto à Segunda Turma do Primeiro Conselho, enfrenta o tema com a seguinte precisão:

“Com efeito, a Lei nº 10.174/01 revogou expressamente a proibição contida na Lei nº 9.311/96, criando novo direito para a Administração tributária. Logo, verifica-se que o ordenamento posterior não se amolda ao contexto delimitado no § 1º do artigo 144 do Código Tributário Nacional, pois a inovação legislativa não ampliou os poderes de fiscalização pré-existent, mas sim trouxe novo poder de investigação para as autoridades administrativas, permitindo a utilização de dados da CPMF para a constituição do crédito tributário, quando na legislação anterior tal procedimento era expressamente proibido.”

Ademais, registra-se que movimentação financeira, por si só, não é fato gerador do imposto de renda. Assim, em oposição aos que utilizam o § 1º do art. 144, do CTN, para justificarem a retroatividade da Lei nº 10.174 e da Lei Complementar nº 105, ambas de 2001, para investigar a existência de outros tributos que não a CPMF, ao meu sentir, precisariam identificar, de forma prévia, a ocorrência do fato gerador, pois o artigo 144 § 1º, do CTN, faz referência “a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação”. Ora, se o depósito bancário, não é fato gerador do imposto sobre a renda, não se pode falar em ocorrência de fato gerador para justificar a aplicação retroativa de tais normas.

Até o presente momento, em busca de síntese, fugi das citações doutrinárias, entretanto, em face da pertinência ao tema, não posso deixar de citar artigo de Manoel Gonçalves Ferreira Filho, publicado na Revista da Faculdade de Direito da UNG Vol. 1 - 1999, pág. 197, sob o título ANOTAÇÕES SOBRE O DIREITO ADQUIRIDO DO ÂNGULO CONSTITUCIONAL, texto este também existente no CD Júris Síntese IOB, n. 57, da Editora Thomson – IOB, de onde transcrevo a seguinte paisagem:

2. A lei no tempo

Como primeiro passo, registre-se o óbvio. Consiste ele em apontar que, ao tornar-se obrigatória, a lei incide no tempo. Ora, ao fazê-lo, ela “divide” o tempo em relação ao seu império. Separa o passado, anterior a ela que então não vigorava, de um novo período, presente, e futuro de duração indefinida, que persistirá enquanto ela vigorar.

...

6. Revogação

Esta é o ato por que deixa de existir uma lei, ou uma norma (embora tecnicamente se fale em derrogação quando é colhida pela “revogação” parcial) apenas uma ou algumas normas da lei até então em vigor. A

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

revogação concerne, pois, à existência da norma. Em princípio, findando a existência da norma, cessa a sua eficácia, mas nem sempre, porque pode ocorrer a ultratividade de suas regras.

....

11. Fundamentos da irretroatividade

A principal razão que justifica a irretroatividade é ser ela necessária à segurança jurídica. De fato, esse princípio assegura que um ato praticado em determinado momento, de acordo com as regras então obrigatórias, será considerado sempre válido, mesmo que mudem as normas legais. Em conseqüência, os direitos e as obrigações que dele decorrem também serão considerados como tendo valor.

Outra razão é de índole lógica. Já está nas Novelas de Justiniano, segundo o recorda Carlos Maximiliano: 'Será absurdo que o que fora feito corretamente seja pelo que naquela época ainda não existia, posteriormente mudado.'

....

14. Exceção à irretroatividade

Há, porém, uma exceção à irretroatividade, sobre a qual não existe controvérsia. Trata-se da irretroatividade da "lei mais branda", ou *in melius*.

Conforme escreve Roubier, citado por Manoel Gonçalves Ferreira Filho no artigo anteriormente apontado, se a lei pretender aplicar-se a situações em curso será preciso estabelecer uma separação entre as partes anteriores à data da mudança da legislação, que não podem ser antigas sem retroatividade, e as partes posteriores, para as quais a lei nova, pode ser aplicada. Nesta linha de raciocínio, conclui-se que as Leis nº. 10.174 de 2001 e a Lei Complementar nº 105, de 2001, ao serem aplicadas, devem estabelecer a separação entre os períodos posteriores a 10 de janeiro de 2001, data que entraram em vigor, e os períodos anteriores a 10 de janeiro de 2001, época em que o artigo 38 da Lei nº. 4.595, de 1964 e o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, conferia aos jurisdicionados a garantia material de inviolabilidade de seus dados bancários, salvo, no último caso, para fins de cobrança da CPMF.

Para este conselheiro, com a devida vênia dos que pensam em contrário, conforme observado por TERCIO SAMPAIO FERRAZ JR. "a doutrina da irretroatividade serve ao valor da segurança jurídica: o que sucedeu já sucedeu e não deve, a todo momento, ser juridicamente questionado sob pena de se instaurarem intermináveis conflitos. Essa doutrina, portanto, cumpre a função de possibilitar a solução de conflitos com o mínimo de perturbação social. Seu fundamento é ideológico e se reporta à concepção liberal do direito e do Estado."

Na mesma linha dos fundamentos até aqui expostos, das lições do professor Celso Antônio Bandeira de Mello, colhe-se a seguinte lição:

"...a regra superveniente regula situações presentes e futuras. O que ocorreu no tempo transacto está a salvo de sua incidência. Em suma, porque visa reger aquilo que ora existe ou que ainda vai existir, não atinge o que já

Processo nº : 10215.000364/2004-60
Acórdão nº : 102-48.876

sucedeu. Respeita fatos e situações que se criaram no passado e cujos efeitos nele se esgotaram ou simplesmente se perfizeram juridicamente. Com isto em nada se afeta aquilo que já se passou e comodou na poeira dos tempos, ressalvada uma possível retroação benéfica.” (In. Ato Administrativo e Direitos dos Administrados. Ed. Revista dos Tribunais, 1981, p. 112).

Pelo exposto, entendo que “apenas a partir da vigência da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, é possível o acesso às informações bancárias do contribuinte na forma instituída pela Lei nº 10.174/2001, ou seja, sem a requisição judicial. A aplicação desse conjunto de normas para a obtenção de dados relativos a exercícios financeiros anteriores sem autorização judicial, implica ofensa ao princípio da irretroatividade das Leis. Assim, não pode a autoridade fazendária ter acesso direto às operações bancárias do contribuinte anteriores a 10.01.01, como preconiza a Lei Complementar nº 105/01, sem o crivo do judiciário.”

Sala das Sessões-DF, em 22 de janeiro de 2008.


Moisés Giacometti Nunes da Silva