



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000383/2002-30
Recurso nº. : 145.825
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : ALAELSON SEVERO DA SILVA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ - RECIFE/PE
Sessão de : 27 DE ABRIL DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.499

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALAELSON SEVERO DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencidos os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Relatora), Gonçalo Bonet Allage e Wilfrido Augusto Marques, No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques que deu

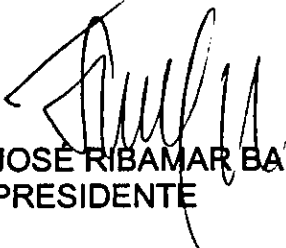
 MHS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor quanto à preliminar a
Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e LUIZ ANTONIO DE PAULA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

Recurso nº : 145.825
Recorrente : ALAELSON SEVERO DA SILVA

RELATÓRIO

Foi lavrado em 06.12.1999, em face do contribuinte acima identificado, Auto de Infração para exigência de IRPF em razão da omissão de rendimentos caracterizada pro depósitos bancários a descoberto, nos termos do art. 42 da lei nº 9.430/96.

Do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, constante das fls. 166/169, verifica-se que o contribuinte esteve sujeito à fiscalização com base em sua movimentação bancária. Como o contribuinte deixou de apresentar os extratos solicitados, forma expedidas as RMF's aos bancos nos quais o mesmo mantinha suas contas-correntes. Foi apurado um crédito tributário no valor total de R\$ 699.392,33.

Contra o lançamento, o contribuinte apresenta a impugnação de fls. 193/192, na qual alega, em síntese, que:

- o lançamento foi abusivo;
- que os extratos bancários utilizados pela fiscalização seriam provas ilícitas;
- que seria impossível apresentar a documentação relativa a cada um dos depósitos efetuados em suas contas-correntes;
- que exerce a atividade comercial informal de compra e venda e agenciamento de veículos usados;
- que em sua atividade, o "lucro" auferido em cada operação não é superior a R\$ 1.000,00 ou R\$ 2.000,00, razão pela qual imaginava não ser obrigado a apresentar Declaração de Ajuste Anual;
- que assim que tomou ciência da necessidade de fazê-lo, apresentou Declaração em 01.12.2001, tendo arcado com a penalidade decorrente do atraso (multa de R\$ 165,74);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

- que a movimentação de valores em suas contas bancárias refere-se a cheques de terceiros e que tais operações são usuais para quem tem conta em banco;
- que a DIRPF/99 não foi acolhida pela fiscalização;
- que deveria ter sido feito o arbitramento de seus rendimentos tributáveis com base nos sinais exteriores de riqueza;
- que não foram considerados os limites do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96;
- que seus recursos financeiros decorrem de seu capital – acumulado após mais de uma década de trabalho;
- que todos os depósitos efetuados ao longo do ano não ultrapassaram em média o seu capital, e que por isso, o imposto incidiu sobre o próprio patrimônio dele;
- que o lançamento vai de encontro ao disposto na Súmula 182 do extinto TFR;
- que os dados da CPMF não poderiam ser utilizados para a quebra do seu sigilo bancário, pois a Lei nº 10.174/01 não pode ter efeitos retroativos;
- que depósito bancário não é renda;
- que não houve acréscimo patrimonial a justificar a exigência do imposto.

Trouxe diversos julgados administrativos e judiciais, bem como doutrina a respeito da impossibilidade da utilização de depósitos bancários como presunção de omissão de rendimentos.

Os membros da DRJ em Recife julgaram o lançamento inteiramente procedente.

Não se conformando, o contribuinte interpõe o recurso de fls. 273/295, no qual repisa os fundamentos de sua impugnação, e requer:

- em preliminar, a inconsistência da exação em comento, em razão da falta de prova material da pretensa requisição administrativa dos extratos para embasar o lançamento, pois a prova utilizada seria ilícita;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

- ilícito também o lançamento feito com base na IN 246/2002, eis que a incidência deveria se dar em 31 de dezembro, e não mês a mês, como feito no Auto em questão;

- a ilegalidade da autuação, eis que no início da fiscalização o contribuinte foi intimado a justificar a movimentação de R\$ 7.268.570,92 e ao final da fiscalização, o valor base para a autuação foi de R\$ 946.827,93;

- o reconhecimento da imprecisão do lançamento;

- que a utilização da Lei nº 10.174/01 a fatos geradores ocorridos em 1998 viola o princípio da irretroatividade das leis;

- que os valores lançados no mês anterior constituem redução dos depósitos no mês subsequente;

- que a utilização pura e simples de presunções legais pode levar a situações absurdas como o caso em tela;

- que sejam analisadas todas as razões expostas no recurso e, caso a Câmara entenda necessário, que determine a realização de diligências com o fito de identificar o possível resultado tributável anual do contribuinte; e

- que seja reconhecida a improcedência do lançamento em face do princípio da capacidade contributiva em razão da aplicação da taxa Selic ao lançamento.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

VOTO VENCIDO

Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche as formalidades legais, por isso dele conheço.

Em preliminar, o contribuinte pleiteia o reconhecimento da impossibilidade de aplicação da Lei nº 10.174/01 a período anterior a sua publicação, razão pela qual não poderia ser utilizada como base para o lançamento em questão.

No caso em exame, o fato gerador do imposto exigido pela autoridade lançadora ocorreu em 1998, período em que vigia a anterior redação da Lei nº 9.311/96, que criou a CPMF. À época, as instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição estavam obrigadas a prestar informações à Secretaria da Receita Federal no que diz respeito aos contribuintes e aos valores por eles movimentados apenas com relação à CPMF.

Era vedada, então, a utilização destas mesmas informações para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, como se depreende da leitura do texto legal original, *verbis*:

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

§ 1º. No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º. As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

(sem grifos no original)

Portanto, as informações prestadas pelas instituições financeiras à SRF não permitiam a constituição de crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física. Esta era a regra vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento em questão.

Ocorre que, passados três anos, em 09.01.2001, foi editada a Lei nº 10.174, que alterou a regra contida naquele dispositivo, o qual passou – a partir de então – a ter a seguinte redação:

*§ 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 artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.*

(sem grifos no original)

A nova redação do referido artigo remete, por seu turno, ao lançamento previsto no art. 42 da *caput* da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A interpretação sistemática da nova redação do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 combinado com o art. 42 da Lei nº 9.430/96, permite concluir que restou facultada – a partir da edição da Lei nº 10.174/01 - a utilização dos dados da CPMF para a constituição de créditos tributários pela Secretaria da Receita Federal, por presunção legal de omissão de receitas, quando a pessoa física ou jurídica não conseguir comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento, de que seja titular.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

E esta é uma nova forma de lançamento, que foi – repita-se - criada pela Lei nº 10.174, a qual foi publicada 10.01.2001, razão pela qual, por força do princípio constitucional da anterioridade, previsto no artigo 150, inciso III, alínea “b”, da Carta da República, só pode atingir fatos ocorridos a partir do ano-calendário 2002.

Cabe aqui reiterar que o fato gerador do tributo em discussão ocorreu no ano de 2000, quando o artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 vedava a lavratura de autos de infração com base na movimentação bancária dos contribuintes para exigência de tributos diversos da CPMF.

Nem se alegue que seria aplicável à espécie o disposto no § 1º do art. 144 do CTN. É que não se trata, aqui, de lei procedimental, mas sim de lei de conteúdo material. A este respeito, releva transcrever trechos do voto proferido pelo il. Conselheiro Roberto William Gonçalves, em acórdão no qual cita, por seu turno, voto anteriormente proferido pelo Conselheiro João Luis de Souza Pereira, *verbis*:

(...)

O que se lê do dispositivo acima transcrito é que a Lei nº 10.174/2001 é norma de conteúdo material, que autoriza o lançamento do imposto de renda e demais tributos com base nas informações colhidas dos recolhimentos da CPMF. Especificamente em relação ao imposto de renda, a nova lei, inclusive, estabeleceu a forma de tributação, que ocorrerá nos termos e condições do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Ou seja, não foram ampliados os poderes fiscalizatórios. Foi autorizada uma nova forma de tributação, admitindo uma nova presunção legal de omissão de receita que se insere no mecanismo introduzido pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

(...)

No entanto, nunca foi afastada a possibilidade de ser constituído o crédito tributário do imposto de renda através da intimação de instituições financeiras. Mas, não havia previsão legal para a tributação dos depósitos resultantes dos dados colhidos da arrecadação da CPMF. Ou seja, os dados obtidos pela fiscalização da CPMF, enquanto durou a redação original da Lei nº 9.311/96, não estavam sujeitos ao imposto de renda, muito embora os valores dos depósitos bancários pudessem ser objeto de fiscalização e lançamento na forma do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Somente a partir da Lei nº 10.174/2001 é que passou a estar legalmente descrita esta nova hipótese de incidência do imposto de renda (e outros tributos), passando a ser lícita a tributação dos mesmos valores advindos do cruzamento de dados dos recolhimentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

da CPMF, ainda que se utilize dos mesmos meios de determinação da base de cálculo.

É por esta razão que a Lei nº 10.174/2001 inovou a sistemática de tributação do imposto de renda e, por esta mesma razão, somente pode ser aplicada a eventos futuros, obedecidos os princípios constitucionais da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária.

(...)

Mas, ainda que se considerasse a Lei nº 10.174/2001 como uma norma de procedimento, a verdade é que o imposto de renda é tributo devido por período certo e a data da ocorrência do fato gerador é facilmente identificável e prevista na legislação. Daí, há de ser aplicado o artigo 144, parágrafo 2º do Código Tributário Nacional, que submete estes tributos à regra prevista no caput do mesmo artigo, ou seja, da observância e aplicação da lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, sem exceções para as chamadas normas de procedimento.

(...).

(Acórdão nº 104-19.407, de 12 de junho de 2003, Rel. Cons. Roberto William Gonçalves)

A respeito deste último trecho do citado acórdão, é forçoso salientar, ainda, que, de fato, o § 2º do art. 144 do CTN prevê tal exceção, *verbis*:

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.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

(sem grifos no original)

O art. 144 *caput* do CTN, em verdade, é mera reprodução do princípio da anterioridade tributária, ou seja, apenas explicita que a lei aplicável ao lançamento é a lei vigente à época da ocorrência do fato gerador.

A única inovação contida neste artigo é o conteúdo do parágrafo 1º, o qual deixa claro que quando se tratarem de normas procedimentais poderão elas ser aplicadas a fatos geradores pretéritos. Esta é a única inovação do artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

Entretanto, o § 2º, por seu turno, também tem um objetivo, que é o de excluir a aplicação do artigo aos impostos lá elencados. Como o *caput* do artigo 144 não inova, fica claro que o objetivo do § 2º é o de excluir a aplicação do § 1º aos referidos impostos. Entender de forma diversa – caso se admitisse que o § 2º excluísse toda a aplicação do princípio da anterioridade (este reproduzido no *caput* do art. 144) - seria permitir que uma norma complementar revogasse disposição constitucional (princípio da anterioridade, art. 150, III, 'a'). Esta é a posição unânime da doutrina a respeito, como se vê das transcrições abaixo:

“O § 2º tem redação defeituosa. A ressalva que faz não é ao disposto no caput do artigo, mas tão-somente ao disposto no § 1º. Estão assim ressaltados dessa aplicação imediata os impostos de fato gerador contínuo, desde que a lei fixe a data em que considera ocorrido o referido fato imponível.”

(Américo Masset Lacombe, in Comentários ao Código Tributário Nacional, v. 2, coord. por Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Saraiva, p. 291)

“A doutrina tem interpretado o § 2º do art. 144 como uma ressalva ao § 1º, somente abrangente dos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a lei fixe a data em que se considere ocorrido o fato jurídico (cf. Aliomar Baleeiro, op. Cit., p. 507; Paulo de Barros Carvalho, op. Cit., p. 285). Assim, em relação aos impostos de período (especialmente aqueles incidentes sobre a renda e o patrimônio), prevalece a regra do caput do art. 144, mesmo com referência aos aspectos formais ou procedimentais, não se lhes aplicando de imediato a legislação nova.

(...)

Dessa forma, deverá prevalecer a interpretação, já delineada pela jurisprudência mais recente do STF, de que a lei a reger os impostos de período deverá ser aquela em vigor e eficaz no primeiro dia do ano-base, ou seja, do período determinante para delimitação temporal do fato jurídico.”

(Mizabel Abreu Machado Derzi, notas à obra Direito Tributário Brasileiro, de Aliomar Baleeiro, Ed. Forense, 11ª ed., p. 803, 807)

Por fim, e ainda com relação à aplicabilidade da lei tributária a ato ou fato pretérito, o artigo 106 do CTN tem a seguinte disposição:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

As situações previstas no artigo 106 do CTN referem-se à retroatividade de leis tributárias interpretativas ou daquelas que estabelecem penalidade menos severa ou deixem de considerar determinado fato como infração, sendo, pois, inaplicáveis ao presente feito.

A utilização retroativa dos termos da Lei nº 10.174/2001, atingindo situações ocorridas no ano-calendário 2000, implica, como se viu, grave ofensa à segurança jurídica do contribuinte, na medida em que, à época vigia uma norma de direito material, esculpida no artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 que assegurava ao Recorrente a garantia de que não teria contra si lavrado auto de infração exigindo imposto de renda pessoa física, em decorrência das informações fornecidas pelas instituições financeiras para a Secretaria da Receita Federal, relativas à sua movimentação bancária.

Relevante destacar que esta 6ª Câmara já adotou referido entendimento, conforme comprova a ementa do seguinte acórdão:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - IRRETROATIVIDADE - A alteração promovida na Lei 9.311/96, pela Lei 10.174/01, somente deve ser levada em consideração após o início de sua vigência, não sendo possível sua aplicação a fatos pretéritos, anteriores à sua edição.

Recurso provido.

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-13.962, redator designado Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti, julgado em 12/05/2004 – sem grifos no original)

Em face dos argumentos acima expostos, concluo pela impossibilidade de manutenção do lançamento, em razão da indevida aplicação da Lei nº 10.174/2001 a fatos geradores ocorridos anteriormente à sua vigência, acolhendo a preliminar suscitada pelo Recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

Ultrapassada a preliminar acima suscitada, passo ao exame de mérito do Recurso em exame.

O Recorrente alega uma série de razões que tornariam o lançamento nulo. A primeira delas é a falta de prova material a demonstrar o pedido de apresentação dos extratos bancários pelas entidades financeiras. No entanto, constam do processo, às fls. 37/38 e 58/59, as requisições dirigidas aos bancos Itaú e Bradesco, através das quais foi solicitada a apresentação dos extratos bancários em questão.

Assim, não há que se falar em ilegalidade no procedimento fiscal e tampouco em nulidade do lançamento em exame.

Quanto à alegada "imprecisão" no lançamento, também esta há de ser rechaçada, uma vez que o mesmo tomou por base os depósitos bancários de origem não comprovada, estando todos relacionados no Auto de Infração e seus anexos, tendo o lançamento sido calculado sobre uma base de cálculo certa e identificável. Por isso, rejeito também esta preliminar.

Com relação à utilização dos depósitos bancários do mês anterior como justificativa para os depósitos bancários efetuados no mês seguinte, entendo que o raciocínio do Recorrente não pode ser aplicado ao lançamento efetuado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Isto porque, se assim o fosse, estaríamos diante de lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto, enquanto que aqui se trata da presunção de omissão de rendimentos em razão da falta de comprovação da origem dos depósitos.

Por fim, também não há que se falar em ilegalidade do lançamento por ter sido efetuado mês a mês. Esta é uma determinação contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual o lançamento está correto da forma como foi efetuado.

Quanto ao mérito da autuação, o Recorrente se limita a alegar que vive da transação (compra e venda) de veículos usados, tendo trazido aos autos diversas declarações firmadas por empresas revendedoras de veículos, as quais atestam ser esta a sua atividade há mais de 10 anos.

Porém, não trouxe qualquer documento que comprovasse - ainda que parcialmente - que os depósitos efetuados em suas contas-correntes pertenciam a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

terceiros e/ou eram decorrentes das transações que efetua em razão de sua atividade profissional.

A Lei nº 9.430/96 estabeleceu a presunção de que tais depósitos são rendimentos omitidos. Apesar de ser esta uma presunção relativa, só pode ser derrubada contra a apresentação, pelo contribuinte, de documentação hábil e idônea que comprove a origem daqueles rendimentos. O que não ocorreu no caso.

Por isso que para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, cabe sempre ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos valores transitados por sua conta bancária.

Sendo esta uma determinação legal, não cabe ao julgador administrativo avaliar sobre o seu acerto ou sua tecnicidade, mas somente aplicá-la. É o que determina o *caput* do art. 22 A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, *verbis*:

Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Assim, ainda que se admitisse que todos os valores transitados pelas contas do Recorrente pertencem a terceiros, não há como acolher tal alegação sem a documentação que a comprove, devendo ser mantido o lançamento.

Diante de tal situação, meu voto é no sentido de rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 27 de abril de 2006.


ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Redatora designada

Reporto-me ao relatório de lavra da ilustre Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

As divergências do Colegiado, cuja maioria dos membros se contrapõem ao relator originário, recaem sobre a parte da exação que trata dos depósitos bancários efetuados em contas-correntes das quais a recorrente é titular, cuja origem dos recursos não foi esclarecida.

A controvérsia que permeia a dissidência do Colegiado, cuja maioria dos membros se contrapõem à relatora originária, cinge-se à matéria relativas à preliminar de nulidade do auto de infração pela irretroatividade da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, pois que, ao tempo da autuação, estava em vigor a redação original do § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 24/10/1996.

Nesse tocante, tem-se que o citado § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.331, de 1996, que institui a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de rendtos e direitos de natureza financeira – CPMF, vedava a utilização de informações para constituir crédito tributário de outras contribuições ou de impostos:

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades 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 do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, em seu artigo 1º, foi dada nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

§ 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

Tem se firmado neste colegiado o entendimento de que a Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

Isto porque o direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentais ou adjetivas. Sendo que o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador, enquanto as normas procedimentais se referem ao lançamento. Enquanto o direito tributário formal trata da organização administrativa tributária, do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

Destarte, na atividade do lançamento distingue-se a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade de lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, determinando e quantificando a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, pois que são aplicadas à atividade de lançamento. Por se tratarem de normas de caráter processual, devem ser observadas aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade de lançamento, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento.

Tal distinção fica bem demarcada nas linhas do artigo 144 e seu § 1º do Código Tributário Nacional, *litteris*:

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 terceiro.

Da leitura do dispositivo legal, depreende-se que o *caput* do artigo 144 do CTN estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No entanto, o § 1º do mesmo artigo 144 do CTN manda aplicar a lei posterior ao fato gerador se ela instituiu novos critérios de apuração, processos de fiscalização e investigação com poderes mais eficazes da autoridade ou outorgou maiores garantias ou privilégios ao crédito tributário. Ou seja, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos atinentes ao lançamento, aplica-se a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Com efeito, segundo este dispositivo, o lançamento se rege pelas leis vigentes á época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário.

A Lei nº 10.174, de 2001, faculta a utilização das informações relativas à 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 ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativa, exatamente como prevê o § 1º do artigo 144 do CTN, e vige, desse modo, no que concerne aos aspectos formais e procedimentais do lançamento.

Assim, entrando em vigor a Lei nº 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utiliza-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe. Por tais motivos há de se entender que aquela norma não inovou a tributação do imposto de renda, dado que a partir de sua edição não passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência.

Partindo-se do entendimento de que a norma que autoriza a utilização dos dados da CPMF tem natureza procedimental, não há como defender o seu afastamento com base na irretroatividade, pois a legislação vigente à época do fato gerador, para efeito de determinar o tributo devido, estaria sendo respeitada. A norma em questão respeita a lei tributária no tempo da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, permitindo a aplicação da legislação posterior que não afeta os elementos legais tomados para o lançamento tributário.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10435.000383/2002-30
Acórdão nº : 106-15.499

Portanto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração pela utilização das prerrogativas inscritas no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, aludindo desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de abril de 2006.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA