



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Recurso nº. : 140.739
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : IRACEMA PORTO CARQUEIJA DA SILVA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.380

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, previstos no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, cuja origem em rendimentos já tributados, isentos e não-tributáveis o sujeito passivo não comprova mediante prova hábil e idônea.

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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRACEMA PORTO CARQUEIJA DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques (Relator), Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti e Roberta Azeredo Ferreira Pagetti e, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor quanto à preliminar o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Assinatura manuscrita de Luiz Antonio de Paula.

LUIZ ANTONIO DE PAULA
REDATOR DESIGNADO

Assinatura manuscrita de Wilfrido Augusto Marques.

WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

Recurso nº. : 140.739
Recorrente : IRACEMA PORTO CARQUEIJA DA SILVA

RELATÓRIO

Retornam os autos de diligência determinada por essa Câmara em julho de 2005 para intimar PCF INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., JANE CAVALCANTE CAPINAN, O FORMIGÃO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA., JORGE FIGUEIREDO COELHO, EDSEM COSTA, JOSÉ SILVINO GONÇALVES DOS SANTOS e SIMONE LIMA CUNHA PINTO para identificarem quais títulos entregaram a Recorrente no ano de 1998 e por qual razão, fazendo prova da entrega por qualquer meio de direito. Na mesma Resolução 106-01.298, foram determinadas mais duas diligências; sendo todas com finalidade de verificar a existência de origem para os depósitos bancários que lastrearam a autuação em desfavor da Recorrente, por omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários (fls. 05/09).

Ocorre que todas as diligências restaram infrutíferas, porque os intimados responderam não ser mais possível apresentar documentos ou sequer indicar os títulos entregues a Recorrente, uma vez já ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos.

Recapitulando os fatos, em Impugnação a contribuinte alegou:

- que conquanto existente permissão legal de presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários (art. 42 da Lei 9.430/96), é certo que simples somatório de depósitos bancários não é capaz de denotar signo representativo de renda;

- no caso em comento, aliás, o elevado número de depósitos é fruto da atividade de *factoring* desenvolvida, conforme declarações de pessoas físicas e jurídicas anexadas aos autos;

- ilegalidade da quebra de sigilo bancário promovida, eis que a autorização legal prevista no art. 6º da Lei Complementar 105/2001, somente pode



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

atingir o período posterior ao ano de 2001. "A Lei nova não pode, agora, retroagir para alcançar situações protegidas por direito que já se incorporou ao patrimônio da impetrante e que dele já fazem parte.";

- impossibilidade de uso da Taxa SELIC para fins tributários.

A 3ª Turma da DRJ em Salvador/BA manteve integralmente o lançamento. No que pertine a alegada realização de atividade de *factoring*, transcrevo a fundamentação contida no voto que conduziu o julgado:

No caso em lide a impugnante pretende justificar a origem dos créditos/depósitos sob o argumento de que provieram de operações de factoring, apresentando como provas as declarações emitidas por pessoa jurídica (fls. 205/211).

*Neste sentido, compete ao impugnante não só alegar, mas também prova com documentos, hábeis e idôneos, coincidente em data e valor, de que os depósitos efetuados originaram da mencionada atividade, o que não o fez, uma vez que a simples declaração apresentada não é documento hábil, nem suficiente para comprovar os valores dos depósitos/créditos efetuados em sua conta bancária.
(...).*

No Recurso Voluntário de fls. 232/237 a Recorrente repisou os argumentos de sua Impugnação. No que tange a alegação de realização de atividade de *factoring*, a Recorrente argumentou que não teria como apresentar outras provas, cabendo ao fisco a realização de maiores diligências.

Pois bem, diante desse quadro foi determinada a realização de diligência por essa Câmara, restando esta, contudo, infrutífera.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

As seguintes matérias foram postas a debate: 1) ilicitude da prova utilizada para lastrear o lançamento e irretroatividade da Lei 10.174/2001; 2) impossibilidade de imputação de imposto de renda sobre valores provenientes de depósitos bancários; 3) origem para os depósitos bancários está na realização de atividade de *factoring*.

Antes de adentrar as duas primeiras questões debatidas no Recurso, vou analisar a matéria de mérito, em relação a qual propus conversão do julgamento em diligência.

A Recorrente pretendeu justificar a origem dos depósitos bancários como sendo relativos à atividade de *factoring*.

Primeiramente, necessário analisar o que seja atividade de *factoring*. Segundo texto publicado no site *jus navigandi*, de autoria de Eduardo Augusto Cordeiro Bolzan, intitulado "A não incidência do Imposto sobre Serviços nas atividades de *factoring*", a atividade de *factoring* pode ser assim conceituada:

O conceito de factoring, segundo o mestre ARNALDO RIZZARDO ⁽⁴⁾ não oferece maiores dificuldades: "Pode-se afirmar que se está diante de uma relação jurídica entre duas empresas, em que uma delas entrega à outra um título de crédito, recebendo, como contraprestação, o valor constante do título, do qual se desconta certa quantia, considerada a remuneração pela transação".

Adentrando na análise dos itens supra mencionados, constantes na lista anexa ao Decreto-Lei 406 e Lei Complementar 116, agenciamento, nos dizeres de FRAN MARTINS ⁽⁵⁾, é: "A relação contratual onde uma parte se obriga, mediante remuneração, a realizar negócios mercantis, em caráter não-eventual, em favor de uma outra. A parte que se obriga a agenciar propostas ou pedidos em favor da outra tem o nome de representante comercial; aquela em favor de quem os negócios são agenciados é o representado."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

Assim, o agente contrata com o agenciado, obrigando-se a realizar certos negócios e a buscar certos resultados. Os terceiros que contratam com o agente não fazem parte da primeira relação jurídica, e aqui reside a diferença do agenciamento e da corretagem. Na corretagem o corretor busca uma aproximação das partes para que estas iniciem uma relação jurídica. No agenciamento o agente tem uma relação jurídica com o agenciado, e terá outras relações jurídicas distintas com os interessados em realizar os negócios, que foram objeto do contrato de agenciamento anterior.

(...)

As operações ou os contratos de factoring, ou faturização, como definido no Direito brasileiro, não envolvem uma prestação de serviços, porque são justamente um misto de desconto mercantil, cessão de crédito, sub-rogação convencional de obrigação, seguro de crédito e mandato mercantil, não vislumbrando nenhuma atividade que se possa incluir no conceito de prestação de serviços como aceito no Direito Pátrio.

A atividade de *factoring* é destinada exclusivamente às Pessoas Jurídicas e, como visto, tem por fim prestação de serviços e compra de ativos financeiros. Outrossim, a atividade de *factoring* não é atividade bancária, embora esteja regulamentada pelo Banco Central.

Como se vê, referida atividade compreende muito mais que simples desconto de cheques. De forma que as declarações trazidas aos autos para abalizar realização desta atividade pela contribuinte, não fazem prova neste sentido, já que informam apenas que a Recorrente realizava operações de desconto de cheques de terceiros.

De atividade de *factoring*, portanto, não se cuida, razão pela qual não há como pretender equiparação a pessoa jurídica.

Por outro lado, restando infrutífera a diligência determinada, forçoso é se concluir que não se obteve êxito na tentativa de explicar a origem de alguns dos depósitos bancários realizados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

Importante ressaltar que a diligência foi determinada em razão das alegações da Recorrente e na busca da realização do princípio da verdade material. Contudo, todas as intimações para as pessoas jurídicas que subscreveram declarações trazidas aos autos, resultaram em respostas negativas quanto a possível entrega dos títulos. Dessa forma, não é possível conhecer a origem dos depósitos bancários que lastreiam a autuação, razão pela qual, no mérito, deve ser mantida a autuação.

No que pertine as preliminares de irretroatividade da Lei 10.174/2001 e impossibilidade de exigência de imposto de renda com base em depósitos bancários, meu posicionamento, minoritário até agora nesse Conselho, é no sentido de acolher essas teses.

De fato, a Lei 10.174/2001 atropela garantia fundamental, consagrada como cláusula pétrea no artigo 60, inciso IV da CF, daí derivando a impossibilidade de ser extirpada até mesmo por Emenda Constitucional.

Ainda que assim não fosse, não poderia jamais referida norma atingir fatos imponíveis ocorridos em período pretérito ao da sua edição.

Embora a Secretaria da Receita Federal e a Fazenda Nacional tenham sustentado tratar-se de norma procedimental, que poderia retroagir atingindo períodos passados, não me parece que a norma em questão tenha este conteúdo.

A Lei nº 9311/96 no artigo 11, parágrafo 3º, dispunha:

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 aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada a sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

Posteriormente, a Lei nº 10.174/2001 veio a dar a seguinte redação ao dispositivo acima transcrito:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

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 aplicada à matéria, o sigilo das informações postadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

Por esta nova norma, permitiu-se o dimensionamento da base de cálculo do IRPF a partir dos dados extraídos da CPMF. Trata-se, portanto, de uma alteração na própria hipótese de incidência tributária, já que a base de cálculo, nos dizeres de Geraldo Ataliba, é grandeza ínsita à hipótese de incidência.

O ex- Conselheiro João Luís de Souza Pereira, da 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão 104-19.455, no qual foi designado para redigir o voto vencedor, bem explanou o conteúdo da alteração formalizada pela Lei 10.174/2001. Confira-se trecho do voto:

De fato, o direito tributário contém normas materiais (ou substantivas) e normas procedimentais (ou adjetivas). As primeiras, têm por objetivo descrever os contornos da hipótese de incidência dos tributos. As segundas, descrevem os procedimentos à disposição da autoridade tributária para a determinação do crédito tributário.

(...)

O que se lê no 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

omissão de receita que se insere no mecanismo introduzido pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

(...)

É fora de dúvida que a Lei nº 10.174/2001 não é uma norma adjetiva. A Lei nº 10.174/2001 não estabelece um novo rito processual. A Lei nº 10.174/2001 não fixa ou amplia poderes de investigação. A Lei nº 10.174/2001 autoriza, isto sim, uma "nova" forma de tributação do imposto de renda.

Isto tudo quer dizer que, a redação original da Lei nº 9.311/96 também não previa uma norma de procedimento. Pelo contrário, enquanto durou a redação primitiva da Lei nº 9.311/96 era vedado o lançamento do imposto de renda e demais tributos sobre a base de incidência desvendada pelos recolhimentos da CPMF (...)

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 a 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 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.

Por outro lado, é certo que o art. 42 da Lei 9.430/96 já trazia a presunção autorizadora da incidência do IRPF, dimensionando a base de cálculo como sendo o produto dos valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não logre comprovar a origem dos recursos. A Lei 10.174/2001 traz dimensionamento do mesmo teor, só que agora a autorização está atrelada aos próprios dados da CPMF. Ou seja, a regra do art.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

42 da Lei 9.430/96 é geral, enquanto que a prevista na Lei 10.174/2001 é especial, e encontra guarida nos casos em que a CPMF revela movimento bancário superior à renda declarada. Uma e outra, contudo, cuidam da conformação da base de cálculo e, assim, da própria hipótese de incidência, de forma que são normas de conteúdo material.

Ademais, ainda que assim não se entenda, por força do princípio da segurança jurídica e da capacidade contributiva, em matéria tributária a irretroatividade não é apenas da lei que institua ou majore tributo, mas de qualquer lei tributária seja material ou processual, conforme assinala Roque Antonio Carrazza:

O princípio constitucional da segurança jurídica exige, ainda, que os contribuintes tenham condições de antecipar objetivamente seus direitos e deveres tributários que, por isso mesmo, só podem surgir de lei, igual para todos, irretroativa e votada pela pessoa política competente. Assim, a segurança jurídica acaba por desembocar no princípio da confiança na lei fiscal que, como leciona Alberto Xavier, traduz-se, praticamente, na possibilidade dada ao contribuinte de conhecer e computar seus encargos tributários com base exclusivamente na lei.¹

De fato, conforme ressaltou a Ilustre Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho no acórdão 102-46.231, "isso se justifica em face da segurança jurídica que deve existir entre o Estado e a sociedade. Permitir que as leis pudessem livremente atingir fatos passados seria o mesmo que decretar o caos social. O princípio da segurança jurídica traduz-se na circunstância de que fatos que hoje estão ocorrendo devem, naturalmente, ser disciplinados por leis que hodiernamente estão vigentes e também eficazes, e não por leis que irão ser expedidas no futuro."

Afora isto, parece inegável a existência de ato jurídico perfeito a impedir a retroatividade da norma em questão, por força do que dispõe o art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil.

¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 6ª edição. Malheiros Editores. P. 249.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

Durante a vigência da Lei 9.311/96 os dados da CPMF foram transferidos para a Receita Federal e não poderiam ser estes utilizados para lastrear lançamento de IRPF ou qualquer outro tributo. Encerrada a prática do ato de transferência dos dados na vigência da Lei 9.311/96, consumou-se ato jurídico perfeito, de forma que tais dados não poderiam ser utilizados para lastrear lançamentos de outros tributos, por força da regra proibitiva então vigente. Confira-se neste sentido parecer do ex-Conselheiro José Antonio Minatel, encaminhado a todos os Conselheiros:

Todas as condutas foram iniciadas e concluídas sob o pálio da norma que protegia direito individual, que tinha como contrapartida o dever atribuído à SRF de guardar e não utilizar as informações para lançamento de outros tributos, que não a CPMF.

(...)

Se assim o é, as informações financeiras geradas pela CPMF e transmitidas à SRF, no período de 1997 a 2000, além de traduzirem [para as entidades bancárias] obrigações tributárias acessórias perfeitas e acabadas, consumaram-se sob o manto da regra proibitiva de uso [proteção a direito dos correntistas] estampada na redação original do §3º do art. 11 da Lei 9.311/96, consolidando, portanto, direitos e deveres nos patrimônios individuais das pessoas, o que permite concluir pela existência de conduta tipificada como ato jurídico perfeito e acabado, por isso não suscetível de ser alterada por regra jurídica superveniente sem ofensa ao primado da irretroatividade.

Em assim sendo, não pode ser aplicada retroativamente a Lei 10.174/2001.

No que respeita a possibilidade de os depósitos bancários configurarem fato presuntivo de renda, meu entendimento é de que o art. 43 do CTN não o permite. É que tanto o conceito de renda como o de proventos envolvem a existência de acréscimo patrimonial. Consoante lição do mestre HUGO DE BRITO MACHADO, como “acrécimo se há de entender o que foi auferido, menos parcelas que a lei, expressa ou implicitamente, e sem violência à natureza das coisas, admite



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

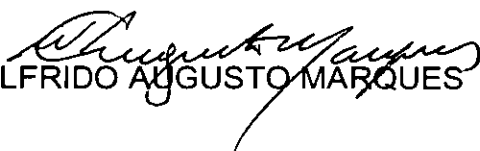
sejam diminuídas na determinação desse acréscimo" (in "Curso de Direito Tributário", 11ª edição, Malheiros Editores, p. 218).

Ocorre que, em caso como o dos autos, onde as alegações da contribuinte são frágeis, eis que não baseadas em qualquer prova, não há como negar validade a presunção estabelecida em Lei.

A ocorrência de depósitos bancários não implica necessariamente auferimento da renda respectiva. Mas cabe ao contribuinte trazer um mínimo de justificativa para que a presunção não seja agasalhada.

Ante o exposto, acolho a preliminar de irretroatividade da Lei 10.174/2001 e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Redator designado

Em que pese às razões apresentadas pelo Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, entendo que não cabe nulidade do Auto de Infração dada à possibilidade de aplicação da Lei 10.174, de 2001, ao ato de lançamento de tributos, cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência do citado diploma legal.

No que tange à alegação de que o fisco não obedeceu aos princípios da irretroatividade, pois, somente a partir da edição da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar 105, de 2001, é que se permitiu à utilização das informações para lançamento com base nos extratos bancários, não pode prosperar pelas razões a seguir.

Inicialmente, cabe ressaltar que o princípio da irretroatividade das leis é atinente aos aspectos materiais do lançamento, não alcançando os procedimentos de fiscalização ou formalização.

Ou seja, o Fisco só pode apurar impostos para os quais já havia a definição do fato gerador, como é o caso do imposto de renda, não havendo ilicitude em apurar-se o tributo com base em informações bancárias obtidas a partir da CPMF, pois trata-se somente de novo meio de fiscalização, autorizado para procedimentos fiscais executados a partir do ano-calendário de 2001, independentemente da época do fato gerador investigado.

No presente caso, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já previa, desde janeiro de 1997, que depósitos bancários sem comprovação de origem eram hipótese fática do IR; a publicação da Lei Complementar nº 105, 10 de janeiro de 2001 e da Lei nº 10.174, de 2001, somente permitiu a utilização de novos meios de fiscalização para

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

verificar a ocorrência de fato gerador do imposto já definido na legislação vigente, ano-calendário de 1998.

A utilização de dados bancários anteriores à alteração da Lei nº 9.311, de 1996, dada pela Lei n.º 10.174, de 2001, não constitui causa de nulidade do feito, motivada no princípio da irretroatividade das leis.

O art. 105 do CTN limita a irretroatividade das leis para os aspectos materiais do lançamento.

Código Tributário Nacional – Lei Nº 5.172, de 1966

...

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116. (...)

...

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Parágrafo acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001)

Em relação aos aspectos formais ou simplesmente procedimentais a legislação a ser utilizada é a vigente na data do lançamento, pois para o critério de fiscalização (aspectos formais do lançamento) o sistema tributário segue a regra da retroatividade das leis do art. 144, § 1º, do CTN:

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.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

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. (destaque posto)

A retroatividade dos critérios de fiscalização está expressamente prevista no Código Tributário Nacional, desde a sua edição, não tendo sido suscitado incompatibilidade dessa norma com o texto constitucional.

Por outro lado, a fiscalização por meio da transferência de extratos bancários diretamente para a administração tributária, prevista na Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174, ambas de 2001, não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo.

No âmbito do Poder Judiciário, após ter sido essa matéria objeto de acirrada discussão, tem-se sedimentado o entendimento de que tem natureza procedimental tanto à nova regra do § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001, que permitiu o lançamento de tributo com base em informações relacionadas à CPMF, como a regra da Lei Complementar nº 105, de 2001, que permitiu à autoridade tributária obter, sem ordem judicial, informações bancárias de contribuintes.

O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou, em recente julgado do Recurso Especial, confirmando o entendimento de decisões de juízes singulares e de alguns Tribunais Regionais. Veja-se o voto do Relator, Ministro Luiz Fux:

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001. 2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar nº 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos. 4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente". 5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. 6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos. 7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência. 8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal. 9. Recurso Especial provido. Data da Decisão 02/12/2003.

O Ministro Relator bem ressaltou a prevalência do princípio da juridicidade frente a qualquer outro e o dever de fiscalizar inerente ao administrador

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009442/2002-61
Acórdão nº. : 106-15.380

tributário, mostrando que a nova lei veio apenas instrumentalizar esse dever, concedendo-lhe eficácia.

Desta forma, entendo não se tratar de caso de nulidade do presente lançamento, portanto, rejeito a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006. .

LUIZ ANTONIO DE PAULA