



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Recurso nº. : 137.747 - *EX OFFICIO* e *VOLUNTÁRIO*

Matéria: : IRF - ANOS: 1997 a 2000

Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG e SYRIUS FOMENTO
MERCANTIL LTDA.

Sessão de : 14 DE ABRIL DE 2004

Acórdão nº. : 102-46.331

MULTA QUALIFICADA - Presente o intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento do Fisco sobre a infração cometida, subsume-se o fato à norma contida no artigo 44, II, da lei n.º 9430, de 1996.

IRF - ANOS 1998 a 2001 - RETENÇÃO NA FONTE - PAGAMENTOS SEM CAUSA - Os valores entregues a terceiros, não escriturados, nem comprovados, são considerados pagamentos sem causa, na forma do artigo 61, da lei n.º 8.981/95.

NORMAS PROCESSUAIS - VIGÊNCIA DA LEI - A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

Preliminar rejeitada.

Recurso voluntário negado.

Recurso de ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG e por SYRIUS FOMENTO MERCANTIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário e DAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

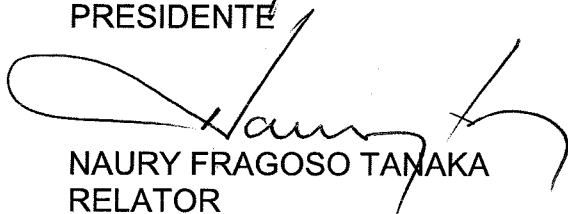


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

14 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, SANDRO MACHADO DOS REIS (SUPLENTE CONVOCADO), JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EZIO GIOBATTA BERNARDINIS.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

Recurso nº. : 137.747

Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG e SYRIUS FOMENTO
MERCANTIL LTDA.

RELATÓRIO

O litígio decorre da contestação à exigência de Imposto de Renda que deveria ter sido recolhido em função de pagamentos não comprovados pela empresa, e caracterizados pelos cheques de sua emissão debitados nas contas-correntes n.º 755.5, agência 1023, da Caixa Econômica Federal, e 6045-3, agência 1870-8, do Banco Bradesco S/A nos anos de 1.997 a 2.000, com exceção dos meses de fevereiro, abril, de 1.998, e novembro de 2.000.

O crédito tributário foi formalizado por Auto de Infração, de 5 de dezembro de 2002, fls. 14 a 166, em montante de R\$ 17.323.876,06, com fundamento no artigo 61, parágrafos 1.º a 3.º da lei n.º 8.981, de 1995, e 674 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999.

A base de cálculo do tributo foi reajustada na forma do artigo 61, § 3.º da lei n.º 8981, de 1995.

Deve ser esclarecido neste Relatório que o procedimento fiscal resultou em formalização de exigência do IR-Fonte neste processo, e de IRPJ, decorrente do arbitramento do lucro, com percentual de 38,4% sobre a receita obtida com suporte nos depósitos e créditos nas referidas contas e fundamento no artigo 532, do Decreto n.º 3000, de 1999, no processo n.º 10640.003088/2022-18, conforme tela juntada à fl. 6063. Esse crédito tributário, além dos juros de mora, teve acréscimo de multa qualificada, conforme informado no Relatório Fiscal, fl. 177 e 178.

O Relatório Fiscal, fls. 167 a 180, V-1, contém informações da Autoridade responsável pelo feito, sobre os passos que permitiram a apuração dos



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

fatos, como o Termo de Início da Ação Fiscal para o qual foi solicitada ampliação do prazo para atendimento em 17 de abril de 2001, o pedido de quebra do sigilo bancário pelo Procurador Regional da República Dr. Onofre de Faria Martins em 23 de abril de 2001, abrangendo os anos-calendário de 1.996 a 2.000, a solicitação dos livros Razão, Diário e Caixa, nos últimos 5 (cinco) anos, entre outros.

Nesse documento, informado sobre a exigência do Imposto de Renda sobre o lucro arbitrado relativo aos anos-calendários de 1.997, 1998, 1999 e 2000, considerando a falta de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e/ou a falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, fl. 172, (percentual sobre a receita bruta de 32%, acrescido de 20%, conforme artigo 519, III, do RIR/99).

Foi solicitado ao contribuinte informar o motivo que o levou a apresentar Declaração de Inatividade em relação ao ano-calendário de 1.998, quando teve depósitos e créditos bancários na Caixa Econômica Federal em montante de R\$ 5.976.475,00 e no Banco Bradesco S/A, de R\$ 752.304,53.

A empresa ingressou com Mandado de Segurança visando inibir a quebra do sigilo bancário pela Superintendente da Receita Federal em Minas Gerais e Auditores Fiscais da Receita Federal, com suporte na inconstitucionalidade da lei complementar n.º 105/2001, e Decreto n.º 3.724/2001, e obteve liminar datada de 17 de maio de 2.001, fls. 191 a 196. No entanto, em 16 de janeiro de 2002, referido pedido foi julgado e teve denegada a segurança pleiteada, conforme consta de cópia da sentença expedida pelo MM Juiz Federal Lourival Gonçalves de Oliveira, processo n. 2001.38.00.001432-5, fls. 213 a 216.

Em 17 de julho de 2001, o Juiz Federal Sidiny Garcia Filho autorizou a quebra do sigilo bancário da empresa, atendendo pedido do Ministério Público Federal, jurisdição de Juiz de Fora, MG, fl. 255.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

Em 12 e 19 de dezembro de 2001, foram encaminhados os extratos de contas-correntes nas instituições financeiras já identificadas, por ordem do MM Juiz José Wilson Ferreira Sobrinho.

Intimado, em 1.º de março de 2002, a comprovar a origem dos recursos que possibilitaram os depósitos e créditos nas ditas instituições financeiras, o contribuinte não atendeu essa solicitação e trouxe como suporte a seqüência processual do Mandado de Segurança, motivada pelo recurso impetrado em função da denegação em primeira instância.

Em 16 de outubro de 2002, novamente intimado a comprovar a origem dos depósitos e créditos bancários citados, o contribuinte não apresentou qualquer documento a respeito desses fatos, argüindo que não foi citado, na pessoa de seus representantes na ação judicial 2001.38.01.001306-0, desconhece o teor daquela decisão, não lhe foi aberto prazo para defesa, e que a empresa está inativa, conforme informado em 24 de julho de 2002.

Em atendimento ao pedido de justificativa sobre a declaração de inatividade, informou o contribuinte que a empresa nunca operou em cumprimento de seu objetivo.

Formalizado o crédito tributário, o responsável pela empresa ingressou com peça impugnatória, fls. 5027 a 5039, na qual apresentou os seguintes motivos para contestar a imposição legal:

(a) Os depósitos e créditos bancários não são suficientes para que a Autoridade Fiscal conclua pela omissão de receita.

(b) Afirmou que a Autoridade Fiscal supôs demonstrar a intenção deste contribuinte em impedir o conhecimento dos fatos, no entanto, em termos de legislação tributária as afirmativas devem ser provadas.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

(c) A consideração dos depósitos e créditos bancários como rendimentos líquidos não foi correta. Desprezada a ciência contábil para apuração dos fatos, a fim de que tais valores pudessem constituir base de cálculo do tributo. A mesma alegação é aplicada aos pagamentos de origem não comprovada.

(d) Falta de sincronia entre os valores tomados como base de cálculo da exigência tributária e o verdadeiro tributo devido em relação ao lucro tributável. Os depósitos bancários não expressam a dimensão da realidade dos fatos. Ausência de nexo entre a realidade fática e o arbitramento efetuado, gerando uma exigência tributária desproporcional. O exame completo da situação permitiria concluir de forma diferente.

(e) Não houve recusa a respeito da apresentação de documentos da empresa porque ela nunca operou, diante do objeto a que se propunha.

(f) A penalidade aplicada é de ordem insuportável pelo contribuinte. Ofende o seu direito de propriedade, e o de não confisco.

O contribuinte trouxe diversos julgados administrativos como apoio às suas posições contrárias à tributação com base em depósitos bancários.

Esses foram os motivos que integraram a peça impugnatória.

O litígio foi julgado em primeira instância pela 2.^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, conforme Acórdão DRJ/JFA n.º 3.209, de 26 de março de 2.003, fls. 5.041 a 5.053, oportunidade em que, por maioria de votos, a exigência foi considerada parcialmente procedente.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

Foram vencidos os julgadores Alcyr Vilardi e Márcio José Gomes que mantinham o agravamento da penalidade, fl. 5042.

A ilustre Relatora demonstrou e comprovou o direito de acesso da Administração Tributária aos dados bancários. Fundamentou e justificou a incidência tributária sobre os pagamentos identificados pela Autoridade Fiscal, de acordo com os cheques emitidos e evidenciados nas contas bancárias.

Afastou o agravamento da penalidade considerando que as infrações apuradas com base no artigo 61 da lei n.º 8981, de 1995 somente podem admitir essa hipótese quando demonstrado o evidente intuito de fraudar o Fisco, fato que não ficou comprovado no processo. Considerou que no lançamento do IRPJ estaria provada a presença do elemento volitivo pela entrega da declaração de inatividade.

Em decorrência do valor do crédito exonerado, **interposição de recurso de ofício, na forma da legislação de regência, fl. 5042.**

Não conformada com a referida decisão, a contribuinte ingressou com peça recursal, na qual de início protestou, em nível de preliminar, pela subsunção dos fatos à ordem estabelecida pela lei 9311, de 1996, antes da vigência da lei n.º 10.174, de 2001.

Teceu extensa consideração a respeito da vedação imposta à investigação fiscal de fatos oriundos dos dados da CPMF, anteriores à vigência da lei n.º 10.174/2001, destinados a suprir exigências de outros tributos.

Entendeu a recorrente que a CF/88 impõe o sigilo bancário e a lei infraconstitucional não pode permitir o acesso quando a primeira veda. Até a publicação da lei n.º 10.174/2001 não era permitido o acesso do Fisco aos dados da CPMF o que torna ilegal a exigência relativa aos anos-calendário de 1997 a 2000.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

Requeru, com suporte no artigo 112, II, do CTN, interpretação mais benigna, no sentido de que a vigência da lei n.º 10.174/2001 somente alcança os fatos ocorridos a partir dela. No mesmo sentido, o amparo na legislação do Direito Penal na qual se afirma que “existindo dúvida razoável a respeito dos fatos, em particular sobre o modo que ocorreram, deve essa dúvida ser resolvida em favor daquele que, até ali, vinha sendo considerado infrator da norma”.

Contestou a validade, apenas interpartes, dos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes afirmando que sua expressão revela a posição da Administração Tributária em determinadas situações, que permitem firmar o rumo futuro para tais matérias e consistem em avanço da interpretação da lei.

Reclamou a obediência ao princípio da legalidade o que, em seu entender, significa interpretar a lei corretamente. Não sendo dessa forma, cabe à própria Administração Tributária exercer o auto-controle e excluir a exigência incorreta. No caso, a aplicação retroativa da lei n.º 10.174, de 2001 constitui afronta à posição entendida pela comunidade jurídica, com ofensa ao princípio da irretroatividade das leis.

Sustentou que a aplicação do parágrafo 1.º do artigo 144, do CTN não pode afrontar o texto constitucional, e os princípios nele contidos. Sob outra perspectiva, a norma formal, de índole procedimental, constante do referido artigo, não poderia ser aplicada pelo julgador quando o *caput* contém norma de direito material, contrária.

Tratando-se de situações pretéritas, o *caput* desse artigo dispõe que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Segundo esse texto legal, a legislação aplicável é a da época dos fatos determinação que implica



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65
Acórdão nº. : 102-46.331

na redação original da lei n.º 9311, de 1996, aplicável à situação, e não aquela resultante da revogação pela Lei n.º 10.174, de 2001.

Finalizou a peça recursal solicitando ao E. Conselho de Contribuintes que (sic):

- “a) declare a total improcedência do Auto-de-Infração, lavrado pela autoridade fiscal;
- b) declare nulo todos os atos praticados pelas autoridades fiscais, em face das ilegalidades demonstradas;
- c) determine o cancelamento dos débitos lançados a título de obrigação principal e seus reflexos;
- d) determine o cancelamento da formalização de representação fiscal para fins penais;
- e) determine o final da fiscalização ora intentada, a fim de que não se caracterize o excesso de exação, previsto no § 1.º, do art. 316, do Código Penal Brasileiro.”

Seguindo determinação contida na Portaria n.º 1.465 o crédito tributário remanescente foi transferido para o processo n.º 13639.000472/2003-69, conforme fls. 5.087 a 6.055, que no entanto, foi apensado a este, como informado no despacho de fl. 6.056.

Não há arrolamento em função da inexistência de bens, conforme informado à fl. 5.062.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso de ofício foi interposto em virtude do afastamento da multa qualificada, que teve origem no intuito doloso considerado, pela Autoridade Fiscal, presente nas infrações tributárias.

Verifica-se no Relatório Fiscal, fl. 180, que a qualificação da penalidade decorreu de restar comprovado no processo a *"intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais"*.

Essa ação é subsumida à hipótese contida na lei n.º 4.502, de 1964, artigo 71, no qual definido o crime de sonegação¹, e ao artigo 44, II, da lei n.º 9430, de 1996, determinativo da penalidade de maior ônus quando caracterizada a presença das tipificações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da primeira citada.

O colegiado julgador de primeira instância tomou por suporte a falta de provas relacionadas à intenção dos responsáveis pela empresa em cometer as infrações, e que a apresentação de declaração de inatividade estaria vinculada à apuração do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, portanto distinta daquelas decorrentes dos pagamentos a beneficiários não identificados.

¹ Lei n.º 4.502, de 1964 - Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

Colocadas essas considerações iniciais, passo à análise requerida.

A caracterização do procedimento, ação, ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, como versa o texto da lei, não pode ser vista unicamente como um fato isolado. O grau de dificuldade para encontrar situação subsumida à hipótese abstrata seria extremamente elevado, considerando que as infrações tributárias, regra geral, são revestidas de caráter objetivo.

Deixar de apresentar uma declaração de rendimentos não constitui, por si só, uma atitude caracterizadora da tendência de impedir o conhecimento do Fisco sobre a real situação do contribuinte. Nem tampouco, de retardar o conhecimento sobre fatos econômicos que seriam subsumidos à hipótese de incidência de determinado tributo. Constitui uma infração de natureza objetiva.

No entanto, quando o ato omissivo é acompanhado de outras circunstâncias que permitem concluir pela presença da *intenção* do contribuinte de não deixar transparecer a verdade material dos fatos ocorridos no tempo passado, externa-se a figura do *dolo*.

Assim, a configuração do intuito de retardar o conhecimento dos fatos, de maneira a diminuir a incidência tributária ou torná-la nula, deve ser tomada em relação ao conjunto dos atos e fatos ocorridos e sob verificação fiscal. Somente com essa atitude, poder-se-á concluir pela presença de um eventual retardamento doloso.

Nesses termos, verifica-se que o responsável pela empresa tentou impedir a ação fiscal, em um primeiro momento, apresentando declaração de inatividade para a Administração Tributária. Essa atitude não diz respeito, apenas, à incidência do tributo incidente sobre a pessoa jurídica, mas ao comportamento dos



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

responsáveis pela pessoa jurídica em relação à incidência do tributo, pois não se externou nenhum pagamento a esse título, durante o período investigado. E, ressalte-se que a movimentação econômico-financeira não foi insignificante, mas composta de diversas situações fáticas subsumidas à incidência do tributo.

Em seguida, usando de seu direito de recurso, o contribuinte solicitou a proteção da Justiça para impedir a Autoridade Fiscal de obter os dados bancários.

Essa iniciativa até poderia ser justificada pela existência de situações econômicas de tal porte que o acesso das autoridades tributárias pudesse causar algum risco a negócios futuros. No entanto, ditas autoridades são obrigadas a manter sigilo de suas atividades e dos dados que lhes são confiados, sob pena de sofrerem consequências punitivas.

E, de outra perspectiva, se os dados da pessoa jurídica estivessem devidamente escriturados, a conta bancária deveria externar, fielmente, a escrituração contábil. **Então, permitido concluir que a negativa de acesso a tais dados somente teve intuito de esconder ou retardar o conhecimento das Autoridades Fiscais, de fatos econômicos componentes de diversas hipóteses de incidência tributária.**

Mais à frente, quando solicitado formalmente a razão de ter declarado ao Fisco que estava inativo, confirmou essa condição. Mas, estando inativo a conta bancária não poderia externar movimentação financeira tão significativa, salvo se outros fatos fossem trazidos para justificativa. No entanto, nenhum outro fato foi apresentado ao Fisco para que a verificação fosse concluída de forma diferente.

Finalmente, solicitado a comprovar a origem dos recursos necessários aos depósitos e créditos bancários levantados nas contas bancárias em



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

nome da empresa, apenas, argüiu que havia ingressado com recurso na ação judicial para proteger o sigilo bancário e em virtude desse fato a ação fiscal estaria suspensa.

Resumindo, não houve qualquer tentativa por parte do representante da pessoa jurídica para justificar a movimentação financeira encontrada pelas Autoridades Fiscais.

A movimentação bancária é significativa, como informado no Relatório.

Então, todo esse comportamento do representante da contribuinte traduz clara e comprovada intenção de retardar o conhecimento da Administração Tributária sobre a origem de tais valores. Por esses motivos, dou provimento ao recurso impetrado pelo colegiado julgador de primeira instância, para que se restabeleça a penalidade de maior ônus.

Quanto ao **recurso voluntário**, verifica-se que as alegações nele contidas se encontram voltadas, exclusivamente, à aplicabilidade da lei n.º 10.174/2001 para utilização dos dados bancários da CPMF anteriores à sua publicação. Solicitada, também, aplicação da lei mais benigna, com suporte no artigo 112, II do CTN, para a aplicação da lei n.º 10.174/2001 somente a fatos ocorridos a partir de sua publicação.

A lei n.º 9311/96 foi alterada pela lei n.º 10.174, publicada em 10 de janeiro de 2001, com vigência a partir dessa data, permitindo à Administração Tributária utilizar os dados da CPMF para a investigação de outros tributos. O texto anterior restringia o uso dessas informações, apenas, à fiscalização da própria contribuição. Havia vedação expressa quanto à extensão desse conhecimento à fiscalização de outros tributos.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

Trata-se de questão inerente ao direito processual tributário e não ao direito tributário substantivo, pois voltada às formalidades necessárias ao procedimento e aos meios de investigação do Fisco, uma vez que o acesso a tais dados não permite o lançamento mas o aprofundamento das investigações sobre as atividades desenvolvidas pelos cidadãos brasileiros.

A exigência tributária não tem suporte na lei n.º 10.174/2001, nem na lei n.º 9.311/96, mas no artigo 61 da lei n.º 9.430/96, porque, como afirmado, esta se encontra vinculada ao direito substantivo. Observe-se que o contrário, geraria um ato nulo, porque despido de fundamentação legal para exigir o correspondente tributo. Ofensa, portanto, ao princípio da legalidade, requerido pela defesa e obrigatório nas atitudes dos representantes da Administração Tributária.

Anteriormente à referida autorização eventuais discrepâncias entre a movimentação bancária de diversos cidadãos e a renda informada ao Fisco eram conhecidas do controle administrativo, mas obrigatório o levantamento de outros indícios significativos para que servissem de amparo à seleção do contribuinte e à investigação fiscal.

E, sabido que nem sempre a existência de depósitos e créditos bancários em volume maior que a renda declarada significam a presença de outros dados indicadores de omissão de rendimentos. Como sempre houve dificuldades para a elaboração de bancos de dados e formação de dossiês que permitissem a seleção segura e fiscalização com lastro em outros tipos de infrações à legislação dos tributos, a investigação fiscal tornava-se morosa e improdutiva, mas não se encontrava impedida de conter lançamento do tributo amparado sobre essa matéria, mas com suporte em outros dispositivos da lei.

O que se vedava era a utilização dos dados da CPMF para a investigação fiscal de outros tributos, ou seja, restringia-se o poder de investigação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

do Fisco, mas não se proibia o lançamento com lastro em depósitos bancários, ou em outros tipos de infrações.

Verifica-se que até a publicação da lei n.º 10.174/2001 tais dados foram utilizados exclusivamente para a fiscalização da própria contribuição, o que demonstra o respeito à determinação legal vigente. A

norma ampliadora do poder de investigação do Fisco, somente foi aplicada após a revogação da dita proibição, o que caracteriza sua eficácia “para frente”, pois, frise-se, somente a partir dela, deflagaram-se procedimentos investigatórios com suporte nesses dados.

A extensão aos períodos ainda não atingidos pela decadência é uma conseqüência natural de seu caráter processual. Iniciado o procedimento investigatório a partir da publicação da referida autorização, não há qualquer empecilho para a investigação de períodos anteriores a ela, pois a vedação contida na lei anterior foi respeitada durante seu período de vigência.

A corroborar o entendimento, o artigo 144, do CTN, que permite em seu parágrafo primeiro, a utilização da lei mais recente quando esta traga novos critérios de apuração, ampliação dos poderes investigatórios do Fisco e a outorga de maiores garantias ou privilégios ao crédito.

Ressalte-se que o parágrafo segundo desse artigo não obsta a aplicação do primeiro, pois determina a exclusão dos tributos lançados por períodos certos de tempo, como o imposto de renda, da determinação contida no caput sobre o lançamento reger-se pela lei então vigente, uma vez que, obedecendo ao princípio da anterioridade da lei, a norma referencial sempre tem vigência no período anterior ao da incidência.

Da mesma forma, o *caput* desse artigo não contraria sua aplicabilidade, pois refere-se à validade da norma de direito substantivo que deve ser aquela da época de ocorrência dos fatos, mesmo que posteriormente revogada.



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

Não significa que os critérios e meios de investigação devam ser os mesmos da ocorrência dos fatos. Trazendo exemplo extremo, aplicar o *caput* aos meios de investigação e procedimentos, significa que uma fiscalização de um período de 5 (cinco) anos passados não poderia utilizar determinada tecnologia existente no presente, o que significa uma heresia em termos de informática, que avança em passos largos, tecnologicamente, dia-a-dia. Ou determinado termo que pode ser efetivado via meio de comunicação eletrônica hoje não poderia ser usado em uma fiscalização de referência a 5 (cinco) anos passados, quando inexistente esse meio. Por esses motivos, a norma de caráter processual inserida no referido artigo.

Em poucas palavras, o artigo 144, do CTN, contém no seu *caput* norma obrigatória de subsumir os fatos tributários às normas de direito material vigente à época da ocorrência, por decorrência dos princípios da legalidade e da anterioridade da lei; no entanto, como essa norma não pode ser válida para o direito processual tributário, o § 1.º conteve outra norma que excepciona do seu campo de incidência os atos e fatos necessários ao desenrolar do procedimento investigatório.

Complementando a norma contida no *caput*, o parágrafo 2.º que exclui sua aplicabilidade aos impostos de fato gerador contínuo, lançados por períodos certos de tempo, para os quais a norma entra em vigor no período imediatamente anterior e se aplica aos fatos ocorridos no seguinte, por decorrência do princípio da anterioridade da lei.

Assim, não se verifica qualquer óbice à aplicação dessa lei para permitir à Administração Tributária, a partir de sua publicação, usar os dados da CPMF relativos a períodos anteriores a ela e ainda não atingidos pela decadência do direito de formalizar o crédito tributário.

A respeito do assunto, posição do Superior Tribunal de Justiça – STJ, Primeira Turma, no Resp n.º 506.232-PR (2003/0026785-0), DJ de 16/02/2004,



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

Processo nº. : 10640.003087/2002-65

Acórdão nº. : 102-46.331

p. 00211, no qual foi relator o Min. Luiz Fux e a Fazenda Nacional obteve provimento por unanimidade de votos.

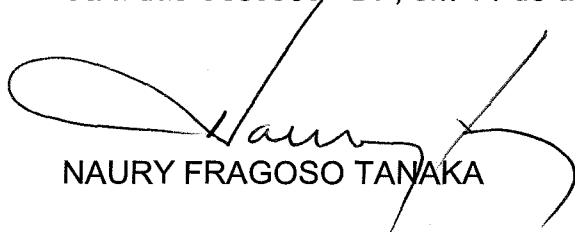
“6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envergar natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.”

A aplicação do artigo 112, II, do CTN, não é apropriada à situação porque o texto legal permite extrair a norma na forma aplicada pela Administração Tributária.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar a retroatividade da norma contida na lei n.º 10.174/2001, considerando que a sua aplicação se deu após a publicação, e quanto ao mérito, para **negar provimento ao recurso**.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2004.



NAURY FRAGOSO TANAKA