



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 10675.000726/2003-14
Recurso nº 106-142.466 Especial do Contribuinte
Matéria IRPF
Acórdão nº 9303-00.105
Sessão de 04 de maio de 2009
Recorrente CRÉZIO MORAES JÚNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

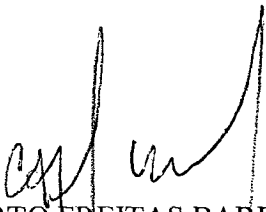
APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001.

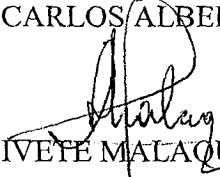
Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do disposto no § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional a fatos geradores pretéritos.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER em parte do recurso especial quanto à matéria “atividade rural”, na parte conhecida. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Relator) e Gonçalo Bonet Allage que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO – Redatora-Designada

FORMALIZADO EM: 08 ABR 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto de Freitas Barreto(Presidente), Antônio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente substituto convocado), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Gonçalo Bonet Allage, Ana Neyle Olímpio Holanda (Substituta convocada), Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Trata-se de recurso relacionado a auto de infração cuja matéria em litígio diz respeito à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não justificados, no ano-calendário de 1998.

Quando da impugnação, o sujeito passivo cuja formação é a de engenheiro, alegou que também tem contrato de parceria rural com Cláudio Batista Pacheco, com quem inclusive possui duas contas conjuntas, conforme especificado no próprio relatório da fiscalização (fl.13).

Na impugnação o fiscalizado apresentou o contrato de parceria agrícola de fls. 265/266, esclarecendo que se tratava da produção de hortifrutigranjeiros, cuja comercialização se dá informalmente na CEASA. Afirma que no referido ano-calendário houve receita bruta de 380.000,00, correspondendo a 50% a cada um dos parceiros.

Não consta da declaração de ajuste anual do sujeito passivo declaração de receita ou despesa decorrente da atividade rural.

Ao julgar a matéria, o acórdão recorrido rejeitou a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174 e da Lei Complementar nº. 105, ambas de 2001 e, no mérito, negou provimento ao recurso por entender que as provas carreadas aos autos não comprovavam que os depósitos eram provenientes da atividade rural.

O fiscalizado foi intimado do acórdão recorrido em 04/01/96 e em 19/01/06 ingressou com o recurso especial de fls. 372/385, que foi recebido por meio do despacho de fls. 401/409, que entendeu estar demonstrado tanto a divergência em relação à atividade rural quanto à questão relacionada à irretroatividade das normas antes referidas.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou as contra-razões de fls. 411/420, requerendo que fosse negado provimento ao recurso em relação às questões relacionadas à irretroatividade da Lei nº 10.174 e da Lei Complementar nº 105, ambas de 2001 e não conhecido do recurso no que diz respeito ao suposto dissídio da atividade rural.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Passo ao exame da admissibilidade e início com a matéria relacionada à alegação de impossibilidade de aplicação de forma retroativa da Lei nº 10.174 e da Lei Complementar 105, ambas de 2001.

O Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147, de 25 de Junho de 2007, ao tratar da admissibilidade de Recursos Especiais à Câmara Superior de Recursos Fiscais, no artigo 7º, I e II e art. 15, dispõem textualmente:

Art. 7º. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I – decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

....

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º. Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.

§ 2º. Na hipótese de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia de inteiro teor ou de cópia de publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara Recorrida.



§ 3º. A cópia de publicação de ementa referida no § 2º, quando extraída da internet, deverá ser impressa diretamente da página dos Conselhos de Contribuintes ou da Imprensa Nacional. (grifei).

No caso dos autos se está diante de recurso interposto com base no artigo 7º, II, do Regimento Interno.

Ao tratar dos requisitos de admissibilidade, o Regimento Interno, nos §§ 2º e 3º, do artigo 15, dispõe que compete à parte recorrente demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia de inteiro teor ou de cópia de publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara Recorrida.

As normas regimentais antes indicadas exigem, de forma concomitante, a indicação da divergência, *que deve ser demonstrada mediante cópia da publicação em que foi inserida* ou, quando extraída da internet, *deverá ser impressa diretamente da página dos Conselhos de Contribuintes ou da Imprensa Nacional*.

No caso em exame, a parte recorrente não trouxe aos autos cópia da decisão divergente e nem ementa. Apenas, transcreveu em seu recurso. Nestas circunstâncias, não tenho admitido recurso especial. No entanto, minha decisão é isolada no Colegiado que tem entendimento de que a ementa tanto pode estar inserida no contexto da peça recursal como em folha separada, não fazendo diferença alguma. Por tais fundamentos, ressalvado meu entendimento pessoal acerca da matéria, conheço do recurso especial na parte relacionada à irretroatividade das normas antes referidas, visto que as ementas transcritas às fls. 374/375, demonstram julgamento, pela Egrégia Segunda Câmara, em sentido diverso.

No que diz respeito ao conhecimento do recurso na matéria relacionada à atividade rural, o recorrente aponta os seguintes acórdãos divergentes:

EMENTA:

IRPF – ATIVIDADE RURAL – COMPROVAÇÃO DAS RECEITAS – *Comprovadas as receitas da atividade rural por meio de documentos usualmente utilizados nessa atividade, inadmissível é a pretensão do fisco em submeter os valores declarados a esse título à tributação normal, juntamente com os rendimentos das demais atividades (Ac. 104-16934)*

EMENTA:

CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS – ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DA RECEITA - *Pelas suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal. Sendo que nestes casos o valor a ser*



tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada. (Ac. 104-20115).

Como se depreende das ementas acima transcritas, uma diz respeito a quem tem como única fonte de receita conhecida rendimentos decorrente da atividade rural, o que não é o caso do recorrente. O outro acórdão usado como paradigma trata de situação fática diversa dos autos. Naquele acórdão, do exame da prova, o colegiado formou convencimento de que os rendimentos eram decorrentes da atividade rural. No caso dos autos a situação é ao contrário, isto é, do exame da prova o colegiado firmou convencimento de que não havia elementos para assegurar de que dita receita efetivamente era decorrente da atividade rural.

Com tais considerações, admito o recurso especial apenas na matéria relacionada à irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001, questão que passo a decidir.

Da alegação de irretroatividade da Lei nº 10.174 e Lei Complementar nº 105, ambas de 2001.

Conforme tenho afirmado de forma reiterada, a **norma que suprime direito não é norma de natureza instrumental, mas sim lei material. Imaginar que a lei nova tenha eficácia para desconsiderar direitos, que de forma plena se verificaram na vigência da lei revogada, é o mesmo que admitir que a norma revogada não produziu efeitos em relação aos fatos que se concretizaram durante sua vigência.**

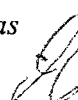
Em 25 de outubro de 1996, ingressou no ordenamento jurídico brasileiro a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, que instituiu a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira - CPMF, e dá outras providências, sendo que o artigo 11,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

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

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

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

.....



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

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

As indagações feitas anteriormente em relação à Lei nº 9.311, de 1996, valem para as disposições do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964. A quem destinam-se as expressões: "as informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário", contidas no § 1º. do artigo 38 e a previsão do § 7º, de que se constitui crime a quebra do sigilo bancário? Qual a natureza desta norma: instrumental ou material? Se tais dados estão sob o controle do Estado, ente soberano, é preciso que se compreenda o porquê este impõe limitação à sua atuação, instituindo dois outros Poderes, um com a função de criar leis e outro com a tarefa de verificar a legalidade dos atos praticados pelo próprio Estado, por meio do Poder Executivo.

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

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

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

Chegando a conclusão de que o artigo 38 da Lei nº 4.595, era norma de natureza material, é preciso que se diga que as normas desta natureza só podem ser alteradas

por leis de idêntica qualidade, sendo vedado, em qualquer hipótese a aplicação retroativa. **Ao se admitir a aplicação retroativa de norma de natureza material voltar-se-ia aos primórdios em que os súditos não mais acreditavam no Estado que passou a ser visto como o Estado-tirano.** Nenhuma garantia teria o indivíduo se o Estado, a qualquer momento, viesse elaborar leis para subtrair direitos ou prerrogativas decorrentes de relações jurídicas concebidas sob a égide de norma anterior.

Diante de tais considerações, volto ao texto do § 3º. do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, antes de sua alteração pela Lei nº 10.174, de 2001, e peço vênica para comparar com o artigo 38 da Lei nº. 4.595, de 1964, sendo que estou grifando as expressões em relação as quais quero fazer considerações:

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

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

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

Concluindo que o § 3º. do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, é norma de natureza material que confere aos administrados o direito de que ninguém irá investigar suas movimentações financeiras, salvo por ordem judicial, em razão da divergência jurisprudencial, ora o STJ julgando na esteira do Recurso Especial nº. 608.053 entendendo que a Lei Complementar nº. 105, de 2001 e a Lei nº. 10.174, de 2001, não têm aplicação a fatos ocorridos antes de sua vigência, "sob pena de violar o princípio da irretroatividade das leis", ora julgando na linha seguida no Recurso Especial nº 668.012, decidido por voto de desempate da Ministra Denise Arruda, admitindo a aplicação retroativa das leis aqui citadas, tramitando ainda, junto ao Supremo Tribunal Federal as Ações Diretas de Inconstitucionalidade de nº 2406; 2397 e 2390, cabe-nos fazer algumas considerações em relação aos argumentos

utilizados por aqueles que admitem a aplicação das referidas leis para investigar fatos ocorridos antes do início de sua vigência que, em síntese, assim sustentam o entendimento que defendem:

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

Art. 144.....

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

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

Aos fundamentos anteriormente transcritos, destaco que é preciso se ter presente que toda a **norma que suprime direito não é norma de natureza instrumental, mas sim lei material.**

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

A Lei nº 10.174, de 2001 e a Lei Complementar nº 105, de 2001, ao admitirem a utilização de dados bancários a partir da arrecadação da CPMF para a apuração e constituição de crédito referente a outros tributos, não possuem natureza instrumental porque extinguiram direito de natureza material que conferia aos contribuintes a segurança que, durante a vigência das normas que resultaram modificadas, salvo por decisão



judicial, não seriam utilizados os dados referentes às operações bancárias para exigência de qualquer tributo além da CPMF.

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

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

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

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

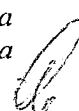
2. A lei no tempo

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

...

6. Revogação

Esta é o ato por que deixa de existir uma lei, ou uma norma (embora tecnicamente se fale em derrogação quando é colhida pela "revogação" parcial) apenas uma ou algumas normas da lei até então em vigor. A revogação concerne, pois, à existência da norma. Em princípio, findando a existência da norma, cessa a sua eficácia, mas nem sempre, porque pode ocorrer a ultratividade de suas regras.



....

11. Fundamentos da irretroatividade

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

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

....

14. Exceção à irretroatividade

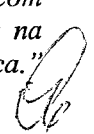
Há, porém, uma exceção à irretroatividade, sobre a qual não existe controvérsia. Trata-se da irretroatividade da "lei mais branda", ou in melius.

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

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

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

"...a regra superveniente regula situações presentes e futuras. O que ocorreu no tempo transacto está a salvo de sua incidência. Em suma, porque visa reger aquilo que ora existe ou que ainda vai existir, não atinge o que já sucedeu. Respeita fatos e situações que se criaram no passado e cujos efeitos nele se esgotaram ou simplesmente se perfizeram juridicamente. Com isto em nada se afeta aquilo que já se passou e comodou na poeira dos tempos, ressalvada uma possível retroação benéfica."



(In. Ato Administrativo e Direitos dos Administrados. Ed. Revista dos Tribunais, 1981, p. 112).

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

Em que pese o entendimento do relator de que o artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, que vedava a utilização dos dados da CPMF para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, se constituía em direito material e como tal regulou os fatos que ocorreram durante sua vigência, a douta maioria da Câmara possui entendimento de que as disposições da Lei nº 10.174 e da Lei Complementar nº 105, ambas de 2001, aplicam-se aos lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes do início de sua vigência, pois se tratam de normas que apenas ampliou os poderes de investigação da fiscalização.

ISSO POSTO, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso para cancelar o lançamento por entender que a Fiscalização, sem ordem judicial, não poderia requisitado às instituições financeiras os extratos das contas fiscalizadas e, com base neles, constituir crédito tributário, à exceção da CPMF.

Sala das Sessões, em 04 de maio de 2009.



MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Voto Vencedor

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Designada

Peço vênia ao i. relator do voto vencido para dele discordar, no que tange à legalidade do procedimento de fiscalização .

Trata-se de recurso relacionado a auto de infração cuja matéria em litígio diz respeito à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não justificados, no ano-calendário de 1998.

O especial tem seguimento no tocante à retroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, convalidando crédito tributário com base nas informações prestadas por instituição financeira, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174 ambas de 2001.

Alega a Recorrente que a Lei 10174/01 não poderia alcançar fatos geradores perfeitos e acabados, por ofensa ao princípio da irretroatividade. Restaria incorreta a utilização da CPMF, instituída pela Lei 9311/96, para dar sustentação a lançamento de outros tributos, porque na redação original o art. 11 proibia tal utilização.

Contudo, há confusão quanto ao entendimento de que não poderia o fisco utilizar os dados da CPMF para verificar a existência de créditos tributários de outra natureza até a revogação do artigo 11, parágrafo 3º, da Lei 9311/1996. A Recorrente argumenta que a permissão para o lançamento só caberia para os fatos geradores ocorridos após 11 de janeiro de 2001, a partir da edição da Lei 10174, em 2001.

Contudo, esta não parece a melhor conclusão, porque a Lei Complementar 105 não traz em si critério material. Representou apenas mais um instrumento de fiscalização, em consonância com o princípio da inquisitorialidade e da indisponibilidade dos bens públicos, contido no comando do parágrafo 1º do artigo 144 do CTN, como se depreende à sua leitura’:

“Artigo 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.

Parágrafo 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, ampliando 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 a terceiros.”

A discussão se prende ao possível desrespeito ao princípio da irretroatividade. A Lei 10174, não criou tributo. Apenas apresentou mais um instrumento de fiscalização, para que a administração tenha seus procedimentos fiscalizatórios “em tempo



real" visando coibir as novas formas de subterfúgios que são empregados para fuga à tributação. Por outro lado se poderia também questionar a existência do parágrafo primeiro do artigo 144 do CTN. Senão para casos como dos autos, para que serviria?

Ademais, o lançamento para o imposto de renda das pessoas físicas se enquadrou no artigo 42 da Lei 9430/1996, cuja redação é a seguinte:

"Artigo 42 Caracterizam-se também como 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 autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pela contribuinte demonstrou, inequivocamente, sua omissão de rendimentos no tocante aos depósitos bancários mantidos à margem da declaração do IRPF no período fiscalizado.

A cobrança ora realizada tenta recompor operações realizadas pela Contribuinte cujos efeitos tributários não foram reconhecidos de forma regular, pois houve oferecimento à tributação em valor insuficiente, frente à verdade material, em estrita observância à legislação de regência.

O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Segunda Turma, à unanimidade de votos, posicionou-se nos termos da ementa a seguir transcrita:

"TRIBUTÁRIO – SIGILO BANCÁRIO – INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO COM BASE EM REGISTROS DA CPMF – LEGISLAÇÃO POSTERIOR APLICADA A FATOS PRETÉRITOS.

1. Doutrina e jurisprudência, sob a égide da CF 88, proclamavam ser o sigilo bancário corolário do princípio constitucional da privacidade (inciso XXXVI do art. 5º), com a possibilidade de quebra por autorização judicial, como previsto em lei (art. 38 da Lei 4.595/96).

2. Mudança de orientação, com o advento da LC 105/2001, que determinou a possibilidade de quebra do sigilo pela autoridade fiscal, independentemente de autorização do juiz, coadjuvada pela Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, alterada pela Lei 10.174/2001, para possibilitar aplicação retroativa.

3. Afasta-se a tese do direito adquirido para, encarando a vedação antecedente como mera garantia e não princípio, aplicar-se a regra do art. 144, § 1º, do CTN que pugna pela retroatividade da norma procedimental.

4. Recurso especial provido."

Resp 532004/SC; RECURSO ESPECIAL2003/0054435-9

Relatora Ministra ELIANA CALMON - SEGUNDA TURMA - 06/09/2005

A matéria também já foi ventilada em Sessões anteriores neste Colegiado, no sentido de ser legítima a retroatividade da legislação ora em apreço, podendo-se citar o Acórdão CSRF/04-00.021, de 15/03/2005 e, apenas a título de esclarecimento ao i. Recorrente, o Acórdão 104-19.499, objeto de recurso especial por parte da Fazenda Nacional, foi levado à apreciação nesta Turma, na Sessão de 13/12/2005, decidindo o Colegiado, ainda que à maioria de votos, Dar provimento ao apelo da Fazenda Nacional, reconhecendo a retroatividade ora em apreço, nos termos do Voto proferido no Acórdão CSRF/04.00.148.

Portanto, como razão não assiste ao Recorrente. Voto no sentido de NEGAR provimento ao apelo.

Sala das Sessões, em 04 de maio de 2009.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO