



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10680.015646/2001-22
Recurso nº : 104-134.755
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUITES
Interessada : ROGÉRIA ALVES DE FREITAS
Sessão de : 22 de setembro de 2005
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

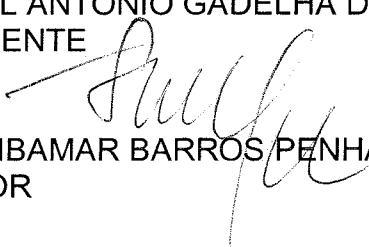
IRPF. EXTRATOS BANCÁRIOS. MEIOS DE PROVAS – São meios lícitos de obtenção de provas tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, pelo período não abrangido pela decadência, as informações relativas à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira prestadas à Secretaria da Receita Federal prestadas pelas instituições financeiras.

Recurso especial provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ROMEU BUENO DE CARVALHO, MARIA HELENA COTTA

Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

CARDOZO, REMIS ALMEIDA ESTOL, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e MÁRIO
JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

Recurso nº : 104-134.755
Recorrente : Fazenda Nacional
Interessado : ROGÉRIA ALVES DE FREITAS

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu Procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, interpõe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais em face do Acórdão nº 104-19.455, prolatado em 13.08.2003 (fls. 223-263), provendo o recurso voluntário do contribuinte tendo em conta a impossibilidade de aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001.

No ato atacado, os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes acordaram acolher, por maioria de votos, a preliminar de nulidade do lançamento para cancelar a exigência tributária. Referida preliminar alega a impossibilidade de o Fisco utilizar informações referentes à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF para a fiscalização do imposto de renda fundada na omissão de rendimentos em face de depósitos em contas bancárias, por presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

De destacar que nos termos do relatório do acórdão recorrido, a decisão de primeira instância manteve o lançamento do IRPF e acréscimos legais relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, em razão de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, auto de Infração de fls. 08-11.

O relator do voto vencedor, depois de destacar que o Relator entendeu ser cabível a aplicação retroativa do artigo 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311/96, na redação dada pela Lei nº 10.174/2001, por norma de procedimento, discorda, para asseverar que mencionada lei tem conteúdo material, por ter autorizado uma “nova forma de tributação do imposto de renda”.

Sustenta que somente a partir desta lei “passou a estar legalmente descrita esta nova hipótese de incidência do imposto de renda (e outros tributos),



Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

passando a ser lícita a tributação dos mesmos valores advindos do cruzamento de dados dos recolhimentos da CPMF". Por ter inovado na sistemática de tributação do imposto de renda "somente pode ser aplicada a eventos futuros, obedecidos aos princípios constitucionais da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária". Também, os princípios gerais do direito relativos à segurança jurídica. O convencimento do relator faz-se com amparo na doutrina de Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho, afirma.

O Acórdão apresenta a seguinte ementa:

LANÇAMENTO COM ORIGEM NA LEI Nº 10174 DE 2001 – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA – A vedação prevista no art. 11, § 3º da Lei nº 9.311 de 1996, referia-se à constituição do crédito tributário. A revogação desta vedação pela Lei nº 10.164, de 2001, há de ser entendida como nova possibilidade de lançamento, segundo expressão literal de ambos dispositivos. Tratando-se de nova forma de determinação do imposto de renda, devem ser observados os princípios de irretroatividade e anterioridade da lei tributária.

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional contesta ter a lei instituído nova hipótese de incidência amparado na doutrina de Geraldo Ataliba e Alfredo Augusto Becker. Destaca que o Fisco antes já podia ter acesso aos dados bancários. A nova lei autorizou novos procedimentos de aplicação imediata, jamais nova hipótese tributária por ausente o elemento nuclear. A lei nova "abriu mais uma possibilidade da administração tributária identificar o patrimônio dos contribuintes, como determina o art. 145, § 1º da CF/88", ressalta a recorrente.

Noutro ponto, o afastamento da aplicação da Lei nº 10.174/2001, com fundamento na sua irretroatividade equivaleria a declaração de inconstitucionalidade da norma o que não compete aos órgãos administrativos.

Discorre, ainda, sobre a interpretação do § 2º do art. 144 do CTN, ao que recorre aos autores Bernardo Ribeiro de Moraes, Luciano Amaro, Sacha Calmon Navarro Coelho e Luiz Emygdio F. da Rosa Jr.

Por fim, apresenta julgados dos Tribunais Regionais e do Superior Tribunal de Justiça, além de Acórdãos da Segunda e Sexta Câmaras do Primeiro



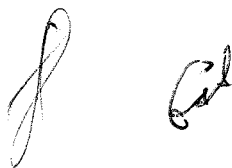
Processo nº : 10680.015646/2001-22

Acórdão nº : CSRF/04-00.095

Conselho de Contribuintes em que a aplicação retroativa a fatos geradores ocorridos antes da publicação da Lei nº 10.174, de 2001, é acolhida para fins de utilização de informações da CPMF com vistas à fiscalização do imposto de renda.

Dado seguimento ao recurso por meio do Despacho nº 104-0.168/04, o processo foi à DRF Divinópolis - MG para ciência ao contribuinte do Acórdão recorrido, do Recurso Especial e do dito despacho, advindo as contra-razões às fls. 294-303.

É o relatório.



Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

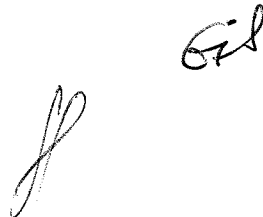
O Recurso Especial da Fazenda Nacional interposto em 30.09.2004 cumpre aos requisitos previstos nos artigos 32 e 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, pelo que dele tomo conhecimento.

Como visto, tratam os autos de lançamento de imposto de renda com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo a fiscalização utilizado informações da CPMF, com autorização da Lei nº 10.174, de 2001. A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por sua vez, acolheu a preliminar de nulidade do lançamento para cancelar a exigência tributária.

A motivação da decisão foi a impossibilidade de utilizar as informações da CPMF para a constituição de créditos tributários relativos ao imposto de renda para fatos geradores ocorridos anteriormente à publicação da Lei nº 10.174, de 2001, que ao promover alterações na Lei nº 9.311, de 1996, teria estabelecido nova hipótese de incidência do imposto pelo que sujeita aos princípios da irretroatividade e anterioridade.

Em primeiro passo, a Fazenda Nacional considera que a lei supra não estabeleceu nenhuma hipótese nova, mas definiu procedimentos a serem adotados pelo fisco em procedimentos tendentes ao lançamento. Neste caso, por norma procedimental, a aplicação pode ser retroativa a teor da previsão do § 2º do art. 144, do Código Tributário Nacional.

Conforme os vários votos que já proferi no âmbito da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, entendo, também, que a Lei nº 10.174, de 2001, é uma norma de caráter procedimental e como tal pode ser aplicada retroativamente no período em que o direito de a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário esteja vigente, não atingido pela decadência. As minhas razões têm como fundamento os pontos seguintes.



Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

Lei nº 10.174, de 2001, retroatividade dos seus efeitos em período não atingido pela decadência.

De registrar a tramitação as Ações Direta de Inconstitucionalidade nºs. 2.406, 2.389, 2.386, 2.390 e 2.397, sob a relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence.

Para o deslinde desta questão, em primeiro plano, tem-se enfrentado o tema relativo à vigência das leis tributárias, fazendo-se a distinção, entre as leis procedimentais ou formais e as de natureza material.

A lei material, no âmbito do Direito Tributário, é a que tem por conteúdo a obrigação principal, com todos os elementos que a compõem, cuidando de definir a hipótese de incidência e todos os seus aspectos, ensina Antonio Roberto Sampaio Dória, in Da lei tributária no tempo, São Paulo, Obelisco, 1968, p. 315.

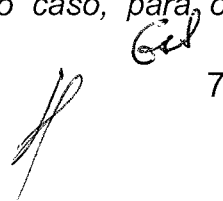
Já a lei formal ocupa-se da obrigação tributária acessória, definindo os métodos e procedimentos que os agentes do Fisco devem observar no ato de lançamento, ensina José Souto Maior Borges, in Lançamento tributário, 2 ed., São Paulo, 1999, p. 82.

A lei formal, meramente procedimental, tem aplicabilidade imediata. Assim, pode alcançar períodos cujos fatos geradores do tributo não estejam atingidos pelo instituto da decadência. Já a lei material, que institui tributo, majora alíquota ou amplia base de cálculo, tem que estar em vigor na data do fato gerador, cumprindo o requisito da anterioridade das leis tributárias.

A classificação doutrinária das leis tributárias em material e formal decorre das disposições do art. 144 e § 1º, do Código Tributário Nacional. Veja-se:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

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


7

Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

As leis de natureza material, contempladas no caput do artigo, têm que estar vigentes quando da ocorrência do fato gerador do tributo a ser lançado, posto o princípio da estrita legalidade. As de natureza formal estão no parágrafo primeiro, tendo vigência a partir da publicação aplicando-se de maneira integral pelo Fisco a fatos geradores ocorridos antes, no período de que trata o art. 173 e/ou art. 150, do CTN.



Como já devidamente explicitado no voto vencido a Lei nº 9.311/96, determinava que a Secretaria da Receita Federal resguardar o sigilo das informações da CPMF que lhe fossem repassadas pelas instituições financeiras, ficando vedada a utilização desses dados para fins de constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

Contudo, a Lei 10.174, de 09.01.2001, alterou o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, definindo que, na forma da legislação aplicável, o sigilo das informações prestadas deveria ser mantido, sendo facultada a utilização de tais informações para instaurar procedimento administrativo tendente a ver ficar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

O dispositivo da Lei nº 9.311, em face da nova redação da pela Lei nº 10.174, não criou nova hipótese de incidência tributária. Por certo, criou novos mecanismos de fiscalização com ampliação dos poderes de investigação das autoridades administrativas, como orienta a previsão do § 1º do art. 144 do CTN.

Do acima demonstrado, não há espaço para falar-se em ofensa ao princípio da irretroatividade das leis tributárias (alínea "a", inciso III, do art. 150, da Constituição Federal), posto que aludido princípio tem aplicação tão-somente às leis que criam ou majoram tributo, bem como, instituem penalidades.

Dessa forma, é possível a aplicação retroativa dos efeitos da Lei 10.174, de 2001, que ampliou os poderes de investigação das autoridades fazendárias, ao permitir o uso das informações da CPMF, concretizando a hipótese determinada no § 1º do art. 144, do CTN.



A nova regulamentação ingressada no ordenamento jurídico pelos caminhos regulares do processo legislativo tem sua aplicação plena garantida. Logo, a autorização dada pela nova redação deve ser exercida pelo tempo em que ao Fisco assistir o direito de realizar o lançamento do crédito tributário, respeitado o período decadencial, nos termos do art. 173, do CTN (O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos,...).

No âmbito do Judiciário, os julgados dos Tribunais Regionais Federais vinham reconhecendo a retroatividade da mencionada lei, a exemplo dos julgados a seguir:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À PRIVACIDADE E À INTIMIDADE. SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. IRRETROATIVIDADE DA LEI. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O alegado sigilo bancário não pode ser interpretado como direito absoluto, desvinculado de outras garantias constitucionais, havendo de compatibilizar-se, pois, com os demais princípios, voltados à consecução do interesse público.

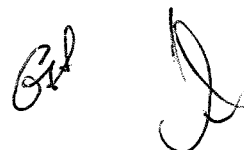
2. É plenamente legítimo que a autoridade competente (Fisco), uma vez detectados indícios de falhas, incorreções, omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, requisite as informações e os documentos de que necessita para a consecução de seu dever legal de constituir crédito tributário.

3. Não há que se falar em ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01, não criaram novas hipóteses de incidência, a albergar fatos econômicos pretéritos, mas apenas a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.

(MS- 2001.61.00.022952-5, Sexta Turma do TRF da 3ª Região)

TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS À CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO.

1. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no Tribunal.



Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

2. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar nº 105/2001).

3. As disposições da Lei 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, 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.

(Ag. 200104010437531, 2ª Turma do TRF da 4ª Região)

Por último, há que se apresentar o entendimento já pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, cujos pronunciamentos vêm reiterando os termos do Recurso Especial nº 506.232 – PR (2003/0036785-0), cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

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 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

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.



Processo nº : 10680.015646/2001-22
Acórdão nº : CSRF/04-00.095

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.

Isto posto, a preliminar relativa à nulidade do lançamento em face da utilização de informações da CPMF não procede, devendo ser afastada. Os autos devem retornar à Câmara originária para exame do mérito de toda a matéria objeto do presente lançamento. Voto por DAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA 