



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Recurso nº : 144.103
Matéria : IRPF - Ex: 1999
Recorrente : LUIZ GASPAR MORANDO FIGUEIREDO
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 25 de janeiro de 2006
Acórdão nº : 102-47.330

DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4.º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.

SIGILO BANCÁRIO - A prestação de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, por parte das instituições financeiras, não constitui quebra do sigilo bancário.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, é norma procedimental e por essa razão não se submete ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incide de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Os dispositivos da Lei Complementar nº 105/01, por serem normas adjetivas, devem observar o disposto no artigo 144, § 1º do Código Tributário Nacional.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS – Cabe ao contribuinte o encargo de provar que os valores depositados em sua conta-corrente bancária, têm justificativa nos total dos rendimentos consignados nas declarações de rendimentos respectivas.

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – Não restando devidamente caracterizado o desatendimento às intimações formuladas pela fiscalização, não há que se aplicar a multa de 112% prevista no § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO - A penalidade aplicada em procedimento de ofício escapa ao conceito de confisco previsto no inciso V do art. 150 da Constituição, que é dirigido apenas a tributos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

TAXA SELIC - A apuração do crédito tributário, incluindo a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei, não podendo as autoridades administrativas de lançamento e de julgamento afastar sua aplicação.

Preliminares rejeitadas.
Multa desagravada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ GASPAR MORANDO FIGUEIREDO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da LC nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que a acolhe. No mérito, por unanimidade de votos, DESAGRAVAR a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ROMEUBUENO DE CAMARGO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

24 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente convocado), ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e SILVANA MANCINI KARAM.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

Recurso nº : 144.103
Recorrente : LUIZ GASPAR MORANDO FIGUEIREDO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do São Paulo/SP, que manteve totalmente procedente lançamento decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A decisão afastou a preliminar de decadência por entender aplicar-se ao caso a regra do art. 173, do CTN, uma vez que a regra do art. 150, § 4º destina-se apenas aos casos em que o contribuinte antecipa o pagamento do tributo.

Rejeitou também o pedido de produção de provas, pois, nos termos do art. 16, II, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, de modo que o *onus probandi* seja suportado por aquele que alega.

Decidiu, com base na Lei Complementar nº 105/01 e Lei nº 10.174/01, que o fornecimento de informações à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras ou equiparadas, referentes à CPMF, necessárias à identificação dos contribuintes e dos valores das respectivas operações não constitui violação ao dever de sigilo bancário. Ressaltou ainda o caráter procedimental da Lei nº 10.174/01, pelo que têm aplicação imediata e alcançam fatos pretéritos, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN.

Para fundamentar a tributação com base em depósitos bancários, invocou o art. 42, da Lei nº 9.430/1996, pelo qual, a partir de 01/01/1997 a tributação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

decorrente de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários não identificados somente seria elidida pela comprovação da origem dos créditos pelo contribuinte, no que o Recorrente não logrou êxito.

Decidiu pela manutenção da cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC, uma vez que esta tem amparo na Lei 9.430/96, art. 61, a cuja aplicação a autoridade administrativa está vinculada.

Por fim, em relação à multa de ofício, decidiu pela manutenção de sua exigência, nos termos do art. 44, da Lei nº 9.430/96 e pela constituição definitiva da sua majoração para 112,5%, uma vez que se trata de matéria não impugnada.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando, em síntese:

a) que os valores correspondentes às diferenças de imposto verificadas no período de janeiro a novembro de 1998 não podem compor o lançamento efetuado pelo Fisco em 08/12/2003 por se encontrarem atingidos pela decadência;

b) que o procedimento fiscal é nulo, posto que não observou direitos constitucionais básicos como a inviolabilidade do domicílio, o direito à intimidade de dados, a garantia do devido processo legal na expropriação de bens e a garantia de ineficácia das provas obtidas por meios ilícitos;

c) que a Lei nº 10.174/01 não pode retroagir para atingir fatos pretéritos, pois tem natureza de norma material, na medida em que não estabelece novo rito processual nem fixa ou amplia os poderes de investigação da Secretaria da Receita Federal;

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

d) que o lançamento é nulo em razão da indevida inversão do ônus da prova em detrimento do Recorrente, uma vez que, mesmo após todos os esclarecimentos ofertados a respeito da sua movimentação financeira, não teve as transferências entre contas consideradas pela autoridade fiscalizadora;

e) que a taxa SELIC não encontra fundamento no art. 161, § 1º, do CTN porque este dispositivo autoriza a definição de outra taxa de juros, desde que contenha e reflita natureza moratória, enquanto a taxa SELIC tem caráter eminentemente remuneratório;

f) finalmente, que a multa aplicável ao caso em tela deve ser, no máximo, de 20%, conforme o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Às fls. 390/391 consta relação de bens para arrolamento.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

VOTO

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator

Conforme relatado, permanece em discussão o lançamento decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Cumpre-nos, em primeiro lugar, analisar a preliminar de decadência suscitada.

O Código Tributário Nacional, ao se referir ao imposto sobre a renda, estabelece no seu art. 43, *in verbis*:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."

Por sua vez, o art. 150 do citado diploma legal, estabelece:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa."

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Da análise da legislação de regência, conclui-se que o fato gerador do imposto de renda pessoa física é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza.

Considerando que a legislação do imposto de renda determina expressamente que o contribuinte deve antecipar o pagamento sem o exame da autoridade administrativa, ou seja, que cabe ao próprio beneficiário o recolhimento do imposto, conclui-se tratar de imposto cujo lançamento se dá por homologação, nos termos do disposto no art. 150, do CTN.

Nesse sentido, o mesmo artigo 150, em seu § 4º estabelece que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, e caso transcorrido esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e extinto definitivamente o crédito, ou seja, estará precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício.

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

Portanto, o Código Tributário Nacional estabelece que a decadência do direito de lançar se dá com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, que no caso em pauta não poderá ser outro senão o último dia do ano-calendário tomado como base para a tributação, ou seja, 31/12/1998.

No presente caso, verifica-se que o Auto de Infração de fls. 06/08 foi lavrado em 05/12/2003, que o fato gerador objeto da autuação ocorreu em 31/12/1998 e que o Recorrente tomou ciência do lançamento em 15/12/2003 (fls. 144).

Assim, do confronto da data do fato gerador e do lançamento, verifica-se a não ocorrência da decadência, uma vez que o prazo para que o Fisco promovesse o lançamento tributário relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/1998 expirou apenas em 31/12/2003, ficando evidente que em 15/12/2003 a Fazenda Pública ainda podia constituir o crédito tributário.

Em seguida, o Recorrente contesta a exigência que lhe é feita alegando a violação de garantias constitucionais como a inviolabilidade do domicílio, o direito à intimidade de dados, a garantia do devido processo legal na expropriação de bens e a garantia de ineficácia das provas obtidas por meios ilícitos.

Ocorre que a atuação da autoridade administrativa é pautada no estrito cumprimento do ordenamento legal vigente e, de fato, a Lei Complementar nº 105/01 dispõe, no seu art. 1º, § 3º, III, que o fornecimento de informações à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras, referentes à CPMF, necessárias à identificação dos contribuintes e dos valores das respectivas operações, não constitui violação do dever de sigilo bancário.

Assim, resta forçoso concluir pela legalidade do procedimento administrativo, posto que dentro dos ditames legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

Quanto à questão da inconstitucionalidade, deve-se ressaltar que a análise da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário, não cabendo ao julgador administrativo imiscuir-se em tal seara.

Cumpre-nos, contudo, analisar as regras trazidas pela Lei Complementar nº 105/2001 e pela Lei nº 10.174/2001 à luz do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN e dos princípios constitucionais, mormente o princípio da irretroatividade das leis.

Conforme relatado, trata-se de lançamento decorrente da apuração de suposta omissão de rendimentos decorrentes da utilização dos dados da CPMF, nos termos autorizados pela Lei nº 10.174/01 para período anterior ao de sua publicação.

A presente questão tem sido objeto de análise e discussão não só deste Tribunal Administrativo com também do Poder Judiciário, que não têm apresentado entendimento pacífico do assunto.

Não obstante a farta divergência sobre a matéria, tenho posicionado-me contrariamente a aplicação das regras contidas na Lei nº 10.174/01 para sustentar lançamentos referentes aos períodos anteriores ao da publicação da citada lei, por entender tratar-se de norma de natureza material e que, portanto, não pode ter aplicação retroativa.

Nesse sentido invoco o brilhante voto do ilustre Ex-Conselheiro Dr. Edison Carlos Fernandes, que abordou a questão de maneira precisa, e que peço permissão para adotá-lo no presente julgado e transcrevê-lo abaixo.

Conselheiro EDISON CARLOS FERNANDES, Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

Uma vez que tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade, inclusive com o arrolamento de bens (fl. 477), tomo conhecimento do Recurso Voluntário, e submeto-o a julgamento antes do Recurso de Ofício conexo, tendo em vista a matéria tratada, qual seja, a possibilidade de utilização dos dados da CPMF, tal como autorizado pela Lei nº 10.174, de 2001, para lançamento referente a períodos anteriores a sua publicação; questão que passo a enfrentar.

A instituição da Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras – CPMF, pela Emenda Constitucional nº 12, de 1996, e posteriormente pela Lei nº 9.311, de 1996, já foi bastante controvertida. Além disso, criada para ser provisória, essa contribuição foi prorrogada uma vez pela Emenda Constitucional nº 21, de 1999, e outra vez pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002. No meio desse tempo, foi publicada a Lei nº 10.174, de 2001, que trouxe alteração considerável na regulamentação da CPMF, fazendo surgir nova discussão jurídica acerca dessa contribuição.

Para que fique bem entendida a controvérsia, convém apresentar o texto legal original, especificamente o artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996:

"Art. 11. (...)

(...)

§ 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."

Conforme comentado acima, esse dispositivo foi alterado pela Lei nº 10.174, de 2001, passando a ter a seguinte redação:

"Art. 11. (...)

(...)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."

A par da questão constitucional acerca da proteção ao sigilo bancário como cláusula pétrea, bem apresentada pelo ilustre Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no julgamento do Processo nº 133.512, a qual entendo não ser de competência do Tribunal Administrativo a sua solução, a controvérsia instaurada a partir de então diz respeito à possibilidade ou não de aplicação dessa nova regra, isto é, da utilização dos dados da CPMF desde a sua criação, em 1996, como sinalizador para a caracterização da omissão de receita prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Este último dispositivo permite às autoridades fiscais lançarem o imposto sobre a renda com base em saldos de depósitos bancários sem comprovação de origem (presunção de omissão de receita). Fica assim concluído o quadro: a autoridade fiscal, com base nas informações da CPMF, intima o contribuinte a justificar o seu saldo bancário; no caso de essa mesma autoridade não concordar com a justificativa apresentada, estará ela legitimada a preparar o correspondente auto de infração.

Essa discussão é muito bem resumida no voto da ilustre Conselheira Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda, proferido no Acórdão 104-19.304, a saber:

"O direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentais ou adjetivas.

Na verdade, o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador.

As normas procedimentais se referem ao lançamento. O direito tributário formal trata da organização administrativa tributária,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

(...)

Na verdade discute-se se o dispositivo aqui transcrito é norma de direito material, ou norma adjetiva de direito processual tributário. Este é o cerne da questão."

Concordo com a conclusão da mencionada Conselheira, no sentido de que o cerne da questão é a identificação da natureza da norma inscrita no artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996. Tal é a importância dessa definição, que entendemos conveniente dedicar um tópico exclusivo ao enfrentamento da sua natureza, se seria uma norma material ou procedimental.

Seguindo no raciocínio da referida Conselheira, apresentamos o seu entendimento quanto ao assunto:

"Parece fora de dúvida que a Lei nº 10.174/2001 não é norma processual, porquanto não estabelece novo rito processual, nem fixa ou amplia poderes de investigação.

Com efeito, nem a redação original da Lei nº 9.311/96 previa norma de procedimento. De se lembrar, que enquanto vigia tal dispositivo legal, era vedado o lançamento do imposto de renda e demais tributos sobre a base de incidência revelada através dos recolhimentos da CPMF, conforme mencionado.

Sob a vigência deste dispositivo não se afastou a possibilidade de ser constituído o crédito tributário relativo ao imposto de renda, através da intimação de instituições financeiras na forma do art. 197 do CTN. Porém os dados obtidos mediante a fiscalização da CPMF, na vigência da redação original da Lei nº 9311/96, não se prestavam à tributação do imposto em questão, embora os valores dos depósitos bancários pudessem ser objeto de fiscalização e possível lançamento na forma do artigo 42 da Lei nº 9430/96.

Por tais motivos há de se entender que a Lei nº 10.174/2001 realmente inovou a tributação do imposto de renda, dado que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

partir de sua edição passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência."

De maneira diversa, entende a digníssima Procuradora da Fazenda Nacional, doutora Nélida M. de Brito Araújo, em cujos memoriais manifestou sua posição nos seguintes termos:

"Os dados da CPMF, extraídos de informações prestadas na forma da Lei nº 10.174/2001, somente servem de instrumento para seleção de contribuinte. Quer dizer: mesmo tendo sido instituída em 2001, a Lei nº 10174/2001 inovou o processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativa, exatamente como prevê o § 1º do art. 144 do CTN, e vige, desse modo, no que concerne aos aspectos formais e procedimentais do lançamento, em qualquer tempo passado em que o lançamento puder ser efetuado."

Apresentadas as duas posições de maneira resumida, quanto à natureza da norma inscrita na nova redação do artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, dada pela Lei nº 10.174, de 2001, entendo que realmente se trata de uma regra procedimental. Isso porque considero impróprio vislumbrar aí uma norma de direito material, ou seja, como uma hipótese de incidência nova, pois, em sendo assim, teriam de ser aplicados todos os balizamentos da instituição ou majoração do tributo, dentre eles não só a irretroatividade, prevista no artigo 150, III, a da Constituição Federal, mas também a anterioridade, do artigo 150, III, b do mesmo Texto Constitucional. Tenho para mim que a Lei nº 10.174, de 2001, simplesmente previu mais um instrumento de fiscalização às autoridades administrativas. Pois bem, identificada sua natureza, há de descobrirmos como essa norma deve ser aplicada.

Uma vez que considero ser o artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001, uma norma procedimental,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

corolário necessário é entender que a ele se aplica o disposto no artigo 144, § 1º do Código Tributário Nacional – CTN. E referido dispositivo assim estabelece:

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

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

Ao comentar essa norma, a professora Misabel Derzi, atualizando a obra do saudoso Aliomar Baleiro¹, assim esclarece:

“O § 1º do art. 144 regula matéria diferente do seu caput. Ele disciplina a lei aplicável ao procedimento de lançar, aos aspectos formais e às garantias e privilégios do crédito tributário, consagrando outra regra, qual seja, a da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento.”

Convém destacar ainda a respeitável lição do professor Bernardo Ribeiro de Moraes, que ao enfrentar o dispositivo acima transcrito assim apresentou seu entendimento:

“A norma em questão respeita a lei tributária no tempo da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, permitindo a aplicação da legislação posterior que não afeta os elementos legais tomados para o lançamento tributário.”

Com base nesses ensinamentos, e na minha leitura da nova redação do artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, no artigo 144, § 1º do CTN, não compactuo com a idéia de que teria havido desrespeito à irretroatividade legal

¹ Direito tributário brasileiro. 11ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2001, p. 803.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

tributária. Ao tomar a posição de que a norma que autoriza utilização dos dados da CPMF tem natureza procedimental, não há como defender o seu afastamento com base na irretroatividade, pois a legislação vigente à época do fato gerador, para efeito de determinar o tributo devido, estaria sendo respeitada. A novidade reside no instrumento concedido à autoridade fiscal, e não na incidência de imposto.

Por outro lado, entendo que a redação original do dispositivo analisado não tem a mesma sorte da sua redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001. Para melhor me explicar, destaco um trecho do antigo texto: "vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos". Conforme se lê, não tratava o primitivo artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, de uma regra de cunho procedimental; mas efetivamente conferia um direito ao contribuinte e uma vedação à Administração Tributária, o que, para mim, tem a natureza de norma material.

Nesse sentido, tenho a posição de ser aplicado o que determina o artigo 194 do mesmo CTN, nestes termos:

"Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação."

No exercício desse mandamento, a redação original do artigo 11, § 3º delimitava os poderes da autoridade administrativa, não permitindo que as informações obtidas com a CPMF fossem utilizadas para o lançamento de outros tributos. O que se estabeleceu, no meu entender, foi uma matéria de cunho substantivo e não adjetivo. Portanto, mesmo nas fiscalizações iniciadas a partir da publicação da Lei nº 10.174, de 2001, esse direito material deve ser respeitado.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

Para um melhor entendimento, gostaria de me valer de uma conjectura, desconsiderando o rigor do artigo 12 da Lei Complementar nº 95, de 1998. Suponhamos que, ao invés de ter simplesmente alterado o texto legal, a Lei nº 10.174, de 2001, tivesse revogado o artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, e criado um § 4º, com a mesma redação do atual § 3º. Nesse caso, teria havido a revogação de um direito material e a instituição de um instrumento formal com relação à CPMF; porém, aquele direito material continuaria a ser impositivo aos procedimentos de fiscalização realizados nos anos anteriores a sua revogação (final de 1996 a início de 2001). Entendo que foi exatamente o que ocorreu (e o que ocorre hoje), sem, contudo, que se houvesse observado as regras de alteração das leis, estabelecidas no citado artigo 12 da Lei Complementar nº 95, de 1998.

Diante do exposto, julgo no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração em epígrafe.

Sala das Sessões - DF, em D.T.

EDISON CARLOS FERNANDES

Sendo assim, por entender que as regras contidas na Lei nº 10.174/01 não poderiam amparar lançamentos referentes a períodos anteriores ao de sua edição, entendo que o lançamento em análise não poderia ser mantido.

A despeito do entendimento acima colacionado, cumpre-nos ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça tem proferido reiteradas decisões no sentido de que a norma prevista na Lei nº 10.174/2001 tem caráter procedimental e que, por força do § 1º do art. 144, do CTN, não deve obediência à irretroatividade. É o que se depreende da ementa transcrita a seguir.

d



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

"RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "A". TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRETENDIDA SUSPENSÃO DOS EFEITOS DE TERMO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES AO CONTRIBUINTE RELATIVAS AO ANO-BASE DE 1998, A PARTIR DE DADOS INFORMADOS PELOS BANCOS À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOBRE A CPMF. PRETENDIDA COBRANÇA DE CRÉDITOS RELATIVOS A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º, DA LEI N. 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 10.174/01. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. EXEGESE DO ART. 144, § 1º, DO CTN.

À luz do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, infere-se que as normas tributárias que estabeleçam "novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas", aplicam-se ao lançamento do tributo, mesmo que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Diversamente, as normas que descrevem os elementos do tributo, de natureza material, somente são aplicáveis aos fatos geradores ocorridos após o início de sua vigência (cf. "Código Tributário Nacional Comentado". Vladimir Passos de Freitas (coord.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. p. 566).

Nesse contexto, forçoso reconhecer que os dispositivos (arts. 6º da LC n. 105/01 e 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96, na redação dada pela lei n. 10.174/01) que autorizam a utilização dos dados da CPMF pelo Fisco para a apuração de eventuais créditos tributários relativos a outros tributos são normas adjetivas ou meramente procedimentais, acerca das quais não prevalece a irretroatividade defendida pelo v. acórdão da Corte a quo. É de se observar, tão-somente, o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituição do crédito tributário. "Tanto o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, quanto o art. 1º da Lei 10.174/2001, por ostentarem natureza de normas tributárias procedimentais, são submetidas ao regime intertemporal do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, permitindo sua aplicação, utilizando-se de informações obtidas anteriormente à sua vigência" (REsp 506.232/PR, Relator Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004). No mesmo sentido: REsp 479.201/SC, Relator Min. Francisco Falcão, DJU 24/05/2004.

Recurso especial provido para denegar a segurança requerida."

(grifo nosso)

✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

(Resp 505493/PR; Recurso Especial 2003/0027793-8 – Rel. Min. Franciulli Netto – Segunda Turma – Data julgamento: 17/062004 – DJ 08/11/2004 p. 201 – RIP vol. 28 p. 174.)

Desta feita, resta inegável que os dispositivos legais em questão não só gozam da presunção de legitimidade que tem qualquer ato normativo validamente editado pelo Poder Legislativo, como também têm sido recebidos pelo Superior Tribunal de Justiça com a chancela de conformidade com o ordenamento jurídico pátrio.

Sendo assim, resta-me admitir como lícito o procedimento realizado pela autoridade fiscalizadora, posto que em consonância com a legislação vigente e a jurisprudência mais autorizada, reconsidero o entendimento manifestado em outras oportunidades, para submeter-me às decisões proferidas pelo Poder Judiciário acerca da matéria em questão.

Em relação à omissão de rendimentos, deve-se reiterar que o art. 42, da Lei nº 9.430/96, estabelece uma presunção legal quando determina que também se caracterizam 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”*.

Assim, em decorrência desta presunção firmada pela lei, surge o ônus da prova para o contribuinte, que deve comprovar, por meio de documentação idônea que os referidos depósitos não constituem rendimento. Não há, portanto, razão para que o Recorrente alegue ser o procedimento nulo por ter havido uma “inversão do ônus da prova” em seu detrimento.

+



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

Pretende o Recorrente elidir o lançamento por meio de declarações destituídas de comprovação documental, chegando a afirmar que *“os julgadores deveriam baixar o processo em diligência para aferir a veracidade de tais informações, e não refutá-las simplesmente para manter a tributação”*.

Ora, como já ficou explicitado, trata-se de um lançamento baseado em presunção legal de omissão de rendimentos, contra o qual cabe apenas ao contribuinte o ônus da prova. O contribuinte não logrou êxito em demonstrar qualquer relação entre os documentos apresentados e os valores que circularam pelas suas contas bancárias no exercício analisado, apresentando meras alegações, ou seja não apresentou sequer declarações dos supostos beneficiários dos cheques descontados ou dos envolvidas nas transações alegadas nem a comprovação das supostas transferências entre contas.

Ainda quanto à falta de comprovação das alegações do recorrente, vale destacar que durante todo o procedimento de fiscalização, por ocasião de apresentação da impugnação e finalmente na fase recursal, não foi trazido aos autos documentos que pudessem dar suporte às alegações do contribuinte, e os raros comprovantes de depósitos bancários não identificam o depositante. Desse modo não é possível acatar argumentos despidos de comprovação para destituir um lançamento realizado na conformidade da lei.

Quanto à multa de ofício aplicada, a leitura do art. 44, da Lei nº 9.430/96 é clara. Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% quando se verificar falta de pagamento ou pagamento após o vencimento do prazo, falta de declaração ou declaração inexata. Tal multa será exasperada para 112,5% no caso de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10840.004378/2003-03
Acórdão nº : 102-47.330

No presente caso, entendo que não restou configurado o desatendimento, pelo recorrente, das intimações enviadas pela fiscalização, uma vez que suas respostas foram várias, quer seja pelos pedidos de prorrogação de prazo, comparecimento pessoal à repartição fiscal, quer seja pela efetiva apresentação de documentos.

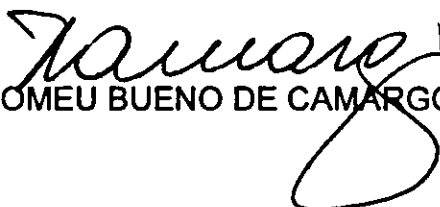
Não procedente, contudo as alegações de que a multa teria nitido efeito confiscatório.

A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não estando amparada pelo inciso IV da art. 150 da CF/88, que ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador de utilizar tributo com efeito de confisco.

Da mesma forma procede o Fisco em relação à taxa SELIC como juros de mora, posto que devidamente prevista em lei (Lei 9.430/96, art. 61), não havendo como afastá-la, como quer o Recorrente.

Pelo exposto, conheço do recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, para REJEITAR as preliminares de decadência e de irretroatividade da LC nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001 e, no mérito, DESAGRAVAR a multa.

Sala das Sessões-DF, em 25 de janeiro de 2006.


ROMEUBUENO DE CAMARGO