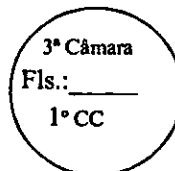




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Recurso nº : 151.985 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1999
Recorrentes : 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e ELEODORO ALVES DA COSTA
E MILTON RUIVO DA SILVA - SOCIEDADE DE FATO
Sessão de : 09 de novembro de 2006
Acórdão nº.: 103-22.724

IRPJ - SOCIEDADE DE FATO - LUCRO REAL - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Comprovada a existência de sociedade de fato e, inexistindo escrituração comercial e fiscal, improcedente a exigência de Imposto de Renda com base no lucro real e da Contribuição social sobre o lucro líquido.

PIS E COFINS - OMISSÃO DE RECEITA - Comprovada a receita bruta, a partir da presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, correta a exigência dessas contribuições.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." (Súmula 1º CC nº 2)

JUROS DE MORA – TAXA SELIC - "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais." (Súmula 1º CC nº 4)

Recursos voluntário e de ofício negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP I e ELEODORO ALVES DA COSTA E MILTON RUIVO DA SILVA – SOCIEDADE DE FATO

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento aos recursos ex officio e voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

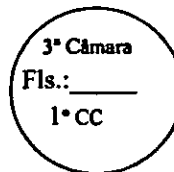

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2008

151.985*MSR*30/10/07



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

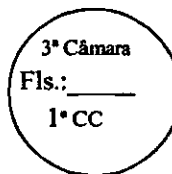


Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

Recurso nº : 151.985 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Recorrentes : 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e ELEODORO ALVES DA COSTA
E MILTON RUIVO DA SILVA – SOCIEDADE DE FATO

RELATÓRIO

ELEODORO ALVES DA COSTA E MILTON RUIVO DA SILVA - SOCIEDADE DE FATO já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da 1ª Turma da DRJ em São Paulo I/SP, que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, PIS e COFINS, relativos aos fatos geradores ocorridos em 31/03/98, 30/06/98 e 31/12/98.

O processo mereceu o seguinte relato na decisão recorrida:

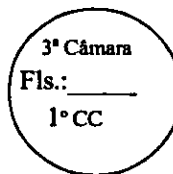
"Trata-se de ação fiscal realizada na empresa em epígrafe com lavratura dos autos de infração em 19/08/2002, relativamente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, crédito tributário no valor de R\$ 3.472.112,16; à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, crédito tributários no valor de R\$ 92.121,82; à Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social - COFINS, crédito tributário no valor de R\$ 283.452,13 e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, crédito tributário no valor de R\$ 1.122.258,07 e, respectivas multa proporcional e juros de mora dos fatos geradores ocorridos em 1998.

Conforme descrito no Auto de Infração e no Termo de Verificação e de Constatação (fls. 21 a 27), o contribuinte foi autuado em razão da omissão de receita pela falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários realizados junto às instituições financeiras, em que o contribuinte regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos nessas operações.

Os créditos tributários lançados até 31/07/2002 e enquadramentos legais utilizados para fundamentar as autuações encontra-se nos respectivos autos de infração: IRPJ, às fls. 03/04; PIS, às fls. 09/10; COFINS, às fls. 13/14 e CSLL, às fls. 17/18. Os enquadramentos legais correspondentes à multa e juros de mora constam dos respectivos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

demonstrativos de cálculos. Os fatos apurados pela fiscalização, em apertada síntese, são os que seguem.

Da ação fiscal

A ação fiscal iniciou-se em nome de Milton Ruivo da Silva, CPF nº 801.298.987/68, solicitando a apresentação dos extratos de contas-correntes bancárias relativos ao ano-calendário de 1998, o comprovante da entrega da Delegação de Rendimentos e a apresentação de documentação hábil da origem dos recursos depositados nas contas bancárias.

O contribuinte apresentou documentos de aquisição e venda de dois apartamentos, informado que os recursos depositados nos bancos citados tinham origem na compra e venda de "Vale-Refeição", veículos usados e cereais no atacado, sem a comprovação dos valores.

Constatada a existência de um segundo titular da conta-corrente nº 714.008-9 e da conta de poupança nº 022/1.813.865-4, ambas do Banco de Crédito Nacional – BCN, foi intimado o Sr. Eleodoro Alves da Costa, CPF nº 814.262.328-53, a comprovar as transações mercantis de período de 1998, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, da origem dos recursos créditos/depositados e dos pagamentos efetuados,. Este apresentou correspondência contendo a mesma informação prestada pelo Sr. Milton Ruivo da Silva, quanto à origem dos recursos creditados.

A fiscalização tomou ciência do processo nº 10845.002335/2001-73, em que a Justiça Federal indeferiu a liminar em Mandado de Segurança impetrado pelo contribuinte com a prestação de garantir-lhe a irretroatividade da lei nº 10.174/2001, tendo em vista a iminência do procedimento de fiscalização por parte da Receita Federal.

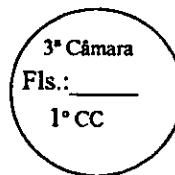
No decorrer da ação fiscal constatou-se que os titulares das contas nas instituições financeiras no período de 1998 foram:

Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves da Costa – Conta Conjunta

Nº	Banco	Tipo	Conta nº	Agência
237	Bradesco S/A	Conta-corrente	6.893-4	2200
291	BCN	Conta-corrente	714.008-9	022
291	BCN	Poupança	1.813.865-4	022



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

Outras Contas foram levantadas em nome de Milton Ruivo da Silva (contas individuais) e em conjunto com sua esposa.

A não comprovação com documentação com documentação hábil e idônea e as informações prestadas pelos contribuintes Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves da Costa, com relação à proporcionalidade (50% para cada um) e a origem dos recursos depositados nas contas conjuntas, caracterizam a existência de uma sociedade entre ambos. Feitas as Intimações para efetuarem a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ e não atendidas, a inscrição procedeu-se de ofício.

Caracterizou-se, assim, a omissão de receita a ser tributada na pessoa jurídica constituída, pela sociedade de fato, uma vez que os contribuintes não comprovaram a origem dos recursos creditados e/ou depositados nas contas conjuntas.

Da impugnação.

Cientificado em 05/09/2002 das autuações lavradas (AR de fl. 110), o contribuinte representado por sua procuradora (fls. 137/138) se insurgiu contra as exigências fiscais, apresentado a impugnação de fls. 112 a 136, protocolizada em 02/10/2002. Posteriormente, em 07/02/2003 o contribuinte apresentou complementação às argumentações expedidas na impugnação, às fls. 142 a 165 e novamente em 06/05/2005, por via postal, a documentação complementar de fls. 166 a 183. O teor da impugnação a seguir se resume:

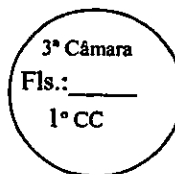
A exigência improcede totalmente seja por aplicar retroativamente lei de caráter material, seja por ter promovido a tributação dos impugnantes, na condição de sociedade de fato, com base no lucro real, quando deveria tê-lo feito com base no lucro arbitrado.

Argumenta o defendente que a fiscalização originou-se em informações prestadas à SRF pelas instituições financeiras em decorrência do artigo 11, § 2º da Lei 9.311/99. Haveria expressa vedação à utilização da informação destinada à CPMF para a constituição de créditos tributários (§ 3º).

Embora o § 3º tenha sido alterado pela Lei nº 10.174/01, somente teria aplicação a partir da vigência da nova lei, i.e., 10/01/2001, em face do artigo 5º, inc. XXXVI, da Constituição Federal, artigo 6º da LICC e artigo 106 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

Aduz o impugnante que a aplicação do § 1º do artigo 144 do CTN não justifica a retroação em razão do § 2º do mesmo artigo, uma vez que não existiriam dúvidas de que o Imposto de Renda é tributo lançado por período certo de tempo. Cita doutrina onde se afirma que o § 2º refere-se ao § 1º e não ao *caput* do artigo 144.

A lei nº 10.174/01, seria de conteúdo nitidamente material. Não podia a nova disposição retroagir para atingir direito anteriormente adquirido, citando doutrina e entendimento judicial expresso neste sentido.

Portanto, seria nulo o auto de infração ora impugnado, porque encontra óbice na Constituição, no CTN e no artigo 11, § 3 da Lei nº 9.311/96.

Alega o requerente que o mesmo não optou pelo lucro presumido e somente poderia ser tributado com base no lucro arbitrado, previsto no artigo 47 da Lei nº 8.981/95, vez que, por não manterem escrituração regular, não preenchiam as condições para serem tributados pelo lucro real.

Não poderia o AFRF autuante, porque era mais conveniente aos objetos de arrecadação da SRF, tributá-lo com base no lucro real, caracterizando "tal delírio tributário (93% do total) como verdadeiro confisco".

Afirma que a estipulação de juros moratórios pela Taxa Selic, realizada pelo artigo 13 da Lei nº 9.065/95, resultante da conversão da Medida Provisória nº 947/95 e reedição, é inconstitucional, pois superior a 1% do CTN, o Poder Tributante poderá fazê-lo por meio de lei ordinária, cuja competência é do Congresso Nacional.

Por fim, requer seja cancelado o auto de infração lavrado, desobrigando-o do recolhimento de quaisquer quantias."

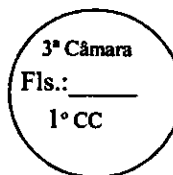
A decisão recorrida manteve integralmente as exigências e restou com a seguinte decisão, espelhada em sua ementa, nos seguintes termos:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 31/12/1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS, DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430/1996, em seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL.

IMPOSSIBILIDADE. Não estando a pessoa jurídica, assim constituída de ofício, obrigada a apuração do imposto pelo lucro real e inexistindo escrituração mercantil, cabe o arbitramento da receita omitida.

JUROS D EMORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem os juros de mora equivalentes à taxa Selic para títulos federais.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 31/12/1998

Ementa: ALTERAÇÃO DO §3º DO ART. 11 DA LEI Nº 9.311/96. APLICABILIDADE. A Lei nº 10.174/01 que alterou o §3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96 atinge os fatos geradores anteriores a sua edição em consonância ao disposto no §1º do art. 144 do CTN.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 31/12/1998

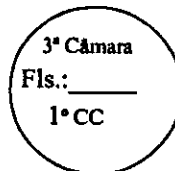
Ementa: EQUIPARAÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS À PESSOA JURÍDICA. SOCIEDADE DE FATO. INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ. Comprovada a prática de atividade mercantil pelas pessoas físicas, estas se equiparam à pessoa jurídica, sendo inscritas de ofício no CNPJ, uma vez não atendida a intimação fiscal.

IMPUGNAÇÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR. A apresentação de documentos que não caracterizam proca documental, nos termos do §4º do art. 15 do PAF, não será aceita após o prazo previsto da impugnação.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido quanto a infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

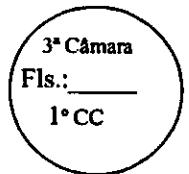
Lançamento Procedente em Parte."

Irresignado o sujeito passivo recorre a este Colegiado, onde reafirma os pontos da inicial do litígio e, para melhor posicionamento dos meus pares leio em plenário sua peça recursal.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

O recurso é tempestivo e, considerando o arrolamento de bens dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, trata-se de exigências de IRPJ e reflexas de CSLL, PIS e COFINS, tendo em vista a omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, como também sua regular tributação.

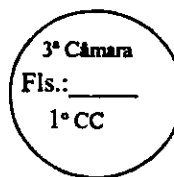
Tratando-se de conta bancária conjunta de Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves Costa, estes foram individualmente intimados a comprovar a origem dos recursos depositados nas contas conjuntas, informando, ambos os intimados, que os recursos eram provenientes de compra e venda de vale-refeição, veículos usados e cereais.

Entendendo a fiscalização tratar-se de uma sociedade de fato, foram os mesmos intimados a efetuar a inscrição no CNPJ. Não atendidos, foi feita a inscrição de ofício.

Relativamente à omissão de receitas, devidamente intimados e, não comprovando que os depósitos bancários são provenientes de receitas tributadas, correta foi a apuração das omissões, visto que os sócios de fato indicaram tratar-se de compra e venda de vales-refeição, compra e venda de veículos usados e de cereais no atacado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

Posteriormente, sem qualquer documentação comprobatória do alegado, tenda um dos intimados a contradizer suas alegações iniciais, fato que deve ser liminarmente afastado.

Provado pela fiscalização a omissão de receita, cabe analisar os questionamentos relativos a utilização dos depósitos bancários.

Alega a recorrente ilicitude das provas utilizadas pela fiscalização, por quebra de sigilo sobre movimentação bancária sem autorização judicial e, ainda, irretroatividade da Lei 10.174/2001 e da Lei Complementar 105/2001.

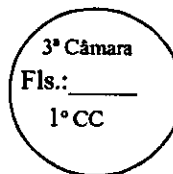
Inicialmente, cabe apreciar a arguição da recorrente de que com relação aos depósitos bancários houve a utilização de prova ilícita, com ofensa aos princípios constitucionais da irretroatividade e do sigilo bancário. Na data da ocorrência do fato gerador inexistia previsão legal para a quebra do sigilo bancário dos contribuintes, o que só ocorreu com o advento da LC nº 105, de 2001, incorrendo, assim, todo o procedimento fiscal em nulidade.

No presente caso, inexistente a ilegalidade apontada pela recorrente, cujo raciocínio está baseado na errônea interpretação de que o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, na sua redação primitiva – ao vedar a utilização da movimentação financeira, objeto de informações prestadas pelas instituições financeiras, para exações alheias à CPMF – gerou em proveito de todos os contribuintes que praticaram fatos de conteúdo econômico, direito subjetivo individual de não realizar qualquer prestação ao fisco a título de outras contribuições ou impostos. Assim, a ilegalidade adviria do fato de ter sido aplicada lei nova, a Lei nº 10.174, de 2001, a fatos ocorridos no passado.

Trata-se de um raciocínio equivocado, pois em nenhum momento o aludido § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, seja em sua redação original, seja na redação atual, veiculou norma de natureza material. Em nenhum momento sequer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

cogita da incidência tributária sobre a movimentação financeira, mas regula tão-somente a utilização de informações relativas à movimentação financeira.

Ainda que regulasse a incidência tributária sobre a movimentação financeira, a alegação não seria pertinente porquanto o fato gerador do imposto lançado não é a mera movimentação financeira do numerário, mas sim a renda auferida, exteriorizada pelo ingresso não justificado de numerário novo no patrimônio dos contribuintes.

A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, estabelece em seu art. 1º, § 3º, III, que não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, quais sejam, as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações.

O § 3º do art. 11 da 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), vedava a utilização das informações a ela referentes para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, conforme se depreende do texto a seguir reproduzido:

"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

(...)

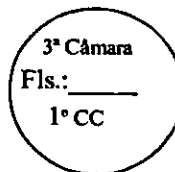
§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

(...)" (Grifou-se)

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, em seu art. 1º, foi dada nova redação ao § 3º do art. 11 do citado diploma legal, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

“§ 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 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.” (Grifou-se)

Assim dispõe o art. 144 do CTN, acerca da possibilidade ou não de aplicação retroativa do dispositivo legal acima transcrito:

“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.

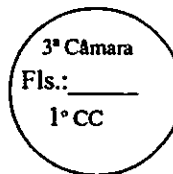
§ 1º. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios,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

Verifica-se, pois, que enquanto o *caput* do artigo acima transcrito se refere à aplicação da lei de regência do fato gerador, o seu parágrafo 1º diz respeito a critérios de apuração ou processos de fiscalização. O dispositivo legal que definiu o fato gerador do tributo no presente caso – o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 – produziu efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997 (art. 87 da mesma Lei). Portanto, o lançamento, que se refere ao ano-calendário de 2001, obedeceu ao comando do *caput* do art. 144 do CTN.

Por outro lado, ao autorizar a instauração de procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nas informações decorrentes da CPMF, a Lei nº 10.174, de 2.001, inquestionavelmente estabeleceu novos processos de fiscalização, que ampliaram o poder de investigação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33

Acórdão nº : 103-22.724

das autoridades administrativas. Sua aplicação rege-se, pois, pelo § 1º e não pelo *caput* do art. 144 do CTN.

O § 1º do art 144 do CTN faz alusão à legislação que introduza aspectos de direito adjetivo, não se cogitando de retroatividade para essa legislação, porquanto para a sua aplicação é necessário apenas que esteja em vigência quando das atividades fiscalizatórias/investigatórias ou de lançamento.

Para ilustrar o argumento acima, vale reproduzir a lição de Zuudi Sakakihara, no livro Código Tributário Nacional Comentado, pág. 565/566:

"... na atividade do lançamento é preciso distinguir entre a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das outras leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade do lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, segundo os critérios da qual é determinada e quantificada a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito. É o que diz o caput deste artigo.

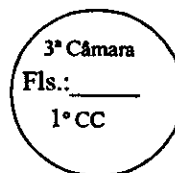
Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, valendo dizer que não são aplicadas pelo lançamento, mas aplicadas à atividade do lançamento. Dizem respeito à atividade e não ao objeto do lançamento. Em razão disso, são aplicáveis aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento. É esse o sentido do § 1º deste artigo. Com efeito, as leis que instituam novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário. Esclareça-se, por oportuno, que os critérios de apuração são unicamente aqueles investigatórios, e não os que se destinem à quantificação do tributo devido, pois estes afetam diretamente a materialidade da hipótese de incidência no seu aspecto dimensível.

(...)

Note-se que o § 1º não prevê nenhuma hipótese que importe aplicação retroativa da lei. Ao contrário, confirma e consagra o princípio da irretroatividade da Lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

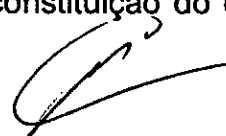
tributária, pois a legislação aplicável, embora seja posterior à ocorrência do fato gerador, não é posterior à atividade do lançamento, à qual se aplica." (Grifou-se)

A questão de ter ou não havido aplicação retroativa da lei vem sendo decidida de forma reiterada pelo Poder Judiciário nos termos expressos pelo seguinte julgado:

"TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LC nº 105/01.PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA. 1. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01" (Ac. da 1ª T do TRF da 4ª R – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164)

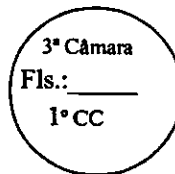
Conforme restou claro no aresto transcrito, a redação outorgada pela Lei nº 10.174, de 2001, e que vem a ser o objeto do inconformismo da recorrente, não disciplina os fatos econômicos evidenciados pelo movimento financeiro, mas apenas e tão-somente o procedimento de fiscalização em si.

No caso em concreto, a ação fiscal teve início já na vigência da Lei nº 10.174, de 2001. Portanto, o procedimento adotado, visando à constituição do crédito tributário em análise, encontrava-se plenamente respaldado.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

Também, ao apreciar idêntica matéria, contida no Recurso Especial (Resp) nº 506.232-PR (2003/0036785-0), a Primeira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), em Sessão de 28/10/2003, concluiu, à unanimidade de seus membros, em sentido diametralmente oposto às teses da defesa acerca da irretroatividade da norma e da necessidade de autorização judicial para o Fisco acessar os dados da movimentação bancária do contribuinte - posições acatadas no presente voto -, conforme se pode ver da ementa do julgado, a seguir reproduzido:

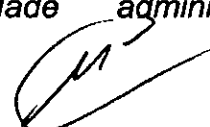
"TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, aos tempos 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 reguladora 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.

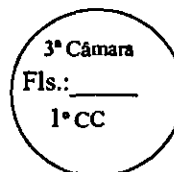
3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º do art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: 'Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente'.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

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 de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver 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 de aplicação dos arts. 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."

A fidelidade da ementa acima transcrita ao conteúdo do aresto dispensa a reprodução de trechos de seu voto condutor, o qual traduz o posicionamento desta Câmara.

Por oportuno, considero relevante trazer a lume o seguinte trecho do voto-vista do Eminentíssimo Ministro José Delgado que, acompanhando o voto do Relator, enfatizou que:

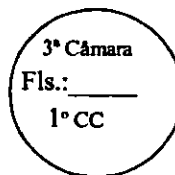
"A prevalência da tese da impetrante levaria a criar situações em que a administração tributária, mesmo conhecendo a existência de possível sonegação fiscal, ficaria impedida de apurá-la. É inadmissível que o ordenamento jurídico crie proteção de tal nível a quem, possivelmente, cometeu infração.

O sigilo bancário não tem conteúdo absoluto. Ele cede todas as vezes que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

O princípio da moralidade pública e privada é que tem força de natureza absoluta. Nenhum cidadão pode, sob o alegado manto ou garantias fundamentais, cometer ilícitos. O sigilo bancário é garantido pela Constituição Federal como direito fundamental para guardar a intimidade das pessoas desde que não sirva para encobrir ilícitos.

Isto posto, acompanhando o eminente relator, dou provimento ao recurso.

É como voto."

O Parecer PGFN/CAT/Nº 1649/2003 (Diário Oficial da União de 13 de janeiro de 2004), legitimou os procedimentos adotados pela Secretaria da Receita Federal, na utilização dos dados financeiros anteriormente obtidos pelas informações da CPMF. Assim, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional através do Parecer nº 1649/2003, em resposta à consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal fixou entendimento firmado na seguinte ementa:

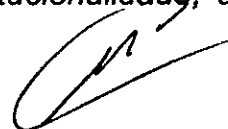
"Assunto: Utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito. Alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311 de 24 de outubro de 1996, pela Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001. Possibilidade de complementação dessas informações com base na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

Utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito.

Aplicação no tempo da alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001.

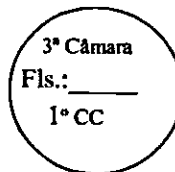
Solução da questão à luz do princípio 'tempus regit actum', consagrado no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil e no art. 144 do CTN. Aplicação imediata da lei nova, que disciplina um efeito decorrente do inadimplemento voluntário da obrigação tributária que se prolonga no tempo, e que não institui nova hipótese de incidência tributária. Inexistência de ofensa ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido e à coisa julgada.

Possibilidade de que a complementação das informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF seja realizada nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, cuja pretensa inconstitucionalidade, além





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

de ser incabível, não pode ser reconhecida pelos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda."

Dessarte, em relação ao presente assunto é de ser ressaltado que esta Câmara já firmou o entendimento de que a teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, a Lei nº 10.174, de 2001, por ser procedimental ou formal tem aplicação imediata, alcançando os fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição. Por outro lado, a teor da Súmula 1º CC nº 2 "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Desta forma, não logrando a recorrente comprovar a origem dos recursos depositados em conta corrente, caracterizada restou a presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Pertinente à forma de tributação levada a efeito pela fiscalização, contestou a contribuinte em sede de impugnação que não caberia a tributação com base no lucro real, mas somente com base no lucro arbitrado.

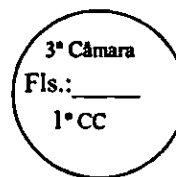
A decisão recorrida, analisando as razões postas, decidiu por afastar as exigências de IRPJ e CSLL, na consideração de que a empresa não existia regularmente e não possuía escrituração comercial e fiscal.

O decidido deve ser mantido, por seus sólidos fundamentos. Evidentemente a contribuinte, não possuindo escrituração, visto tratar-se de uma sociedade de fato, jamais poderia ser submetida à tributação com base em um lucro real inexistente. O fisco levou à tributação as receitas identificadas com base nos depósitos bancários não justificados.

Receita jamais constituiu base de cálculo de IRPJ e CSLL. O lucro, advindo dessa receita, é que forma a base de cálculo dessas exigências, seja sob a forma de lucro real, presumido ou arbitrado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10845.003364/2002-33
Acórdão nº : 103-22.724

No caso concreto, inexistindo escrituração regular, a única forma de se apurar o imposto de renda e a contribuição social seria sob a forma de lucro arbitrado.

Assim, deve ser negado provimento ao recurso de ofício, que precisamente afastou essas exigências.

Relativamente as demais exigências reflexas, de PIS e COFINS, comprovado que restou a receita auferida, devem ser mantidas essas exigências.

Quanto à cobrança dos juros de mora, com base na taxa SELIC, aplica-se a Súmula 1º CC nº 4, vazada nos seguintes termos:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais."

Dessa forma, devem ser mantidas as exigências de PIS e COFINS, sobre as quais incidem os juros de mora com base na taxa SELIC.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

