



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

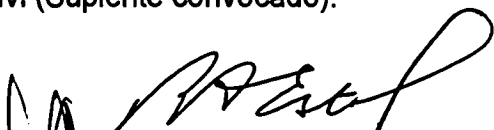
Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Recurso nº. : 132.991
Matéria : IRPF – Ex(S): 1999
Recorrente : HAHUATEF ABDOUNI EL MALT
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 14 de agosto de 2003
Acórdão nº. : 104-19.499

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS LEIS nº. 10.174, de 1901 – IRRETROATIVIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, não pode atingir fatos regidos pela lei pretérita, que proibia a utilização destas informações para outro fim que não fosse o lançamento da CPMF e zelava pela inviolabilidade do sigilo fiscal, tomando viciados, na origem, lançamentos nela originários.

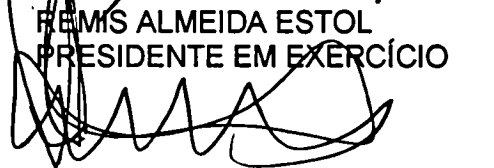
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HAHUATEF ABDOUNI EL MALT.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann e Alberto Zouvi (Suplente convocado).



REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499
Recurso nº. : 132.991
Recorrente : HAHUATEF ABDOUNI EL MALT

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, SP, a qual, através de sua 5ª Turma, considerou procedente a exação de fls. 03, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de exigência de ofício do imposto de renda de pessoa física, atinente ao exercício financeiro de 1999, ano calendário de 1998, amparada em presunção legal de omissão de receitas, assim considerados depósitos bancários identificados, para os quais, intimado o sujeito passivo não lhes comprovou a origem.

A partir de valores de movimentação financeira, obtidos com base nas informações prestadas à Receita Federal pelo Banco Itaú SA, na forma do artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, o contribuinte foi intimado a apresentar os respectivos extratos bancários, deixando de atendê-la. Em consequência, com fundamento no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/01, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/01, foi emitida Requisição de Movimentação Financeira (RMF), instituída pelo art. 4º do Decreto nº 3.724/01, à instituição, fls. 21. Esta, em resposta, acostou os documentos de fls. 22/49, os quais, pela soma dos depósitos bancários nelas consignados, deduzidos de cheques devolvidos, fls. 10/19, serviram de fundamento à apuração da base de cálculo do tributo e cominações legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

Quer na impugnação à exigência, quer na fase recursal o sujeito passivo, em longo arrazoado, alega, em síntese:

1.- da invalidade da ação fiscal por ofensa ao princípio constitucional da impessoalidade;

2.- da inexistência de autorização superior para a realização de fiscalização não abrangida pelo programa aprovado;

3.- da irretroatividade da Lei nº 10.174/01, que alterou o art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, face ao caráter material da primeira;

4.- da vedação expressa do artigo 144, § 2º, do CTN, pra tributos lançados por período certo de tempo, como o imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas, como definidos no art. 1º da Lei nº 9.532/97 e art. 7º e 8º da Lei nº 9.250/95.

No mérito argumenta ser indevida a tributação do impugnante como pessoa física, visto ter-se dedicado habitualmente à atividade de compra com deságio de vales refeição e vales alimentação, recebidos por restaurantes, açougues e supermercados e se posterior recebimento, pelo valor de face, das empresas emissoras.

Tal atividade foi esclarecida ao autuante, que a rejeitou. Entretanto, o exame dos cheques depositados em sua conta corrente demonstra que, em sua esmagadora maioria, emitidos por empresa que trabalham com vale-refeição e vale-alimentação.

Alega que, entender que a integralidade dos depósitos correspondia a lucros ou rendimentos seria ir longe de mais. Visto desconsiderar os custos respectivos, existentes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

em qualquer atividade. A partir do momento em que existem sistemáticas retiradas e subseqüentes depósitos, há a presunção, evidente, de que estes envolvem parte daqueles valores sacados.

A tributação, a seu entendimento, mais consentânea com a realidade dos fatos seria o arbitramento dos lucros, nos termos do artigo 150, §1º, II, do RIR/99

Finalmente, se insurge contra a SELIC, como juros moratórios.

A autoridade recorrida rechaça as alegações de nulidade da autuação por ofensa ao princípio da impessoalidade e carência de autorização superior, por não configurarem hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto às demais questões, argumenta, em síntese, que:

1.- a retroatividade da Lei nº 10.174/01 é amparada pelo artigo 144, § 1º, do CTN;

2.- o lançamento se ampara em presunção legal, art. 42 da Lei nº 9.430/96, o qual transfere ao sujeito passivo o ônus da prova em relação aos argumentos que tentem descaracteriza a movimentação bancária detectada.

Finalmente, quanto á SELIC, sustenta da inexistência de ilegalidade à sua aplicação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

VOTO

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

O recurso atende às condições de sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

As alegações de nulidade processual por ofensa ao princípio da impessoalidade e da inexistência de autorização superior específica para a fiscalização, são de cunho meramente subjetivo em relação quer às normas legais, quer aos fatos concretos, documentados no presente feito. Nesse sentido, apenas referendo os argumentos recorridos que as rejeitaram.

A questão, entretanto, é de outra alçada. Trata-se da legalidade estrita e objetiva. Ora, estribadas na redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 10.174/01 ao artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, foram utilizadas preteritamente as informações prestadas pelas instituições financeiras, relativamente à CPMF, para instauração do procedimento fiscal.

Portanto, impõe-se o exame de questão de ordem estritamente legal: a utilização pretérita das informações prestadas acerca da CPMF pelas instituições financeiras, com base no artigo 1º da Lei nº 10.174/01.

Em relação à esta questão esta egrégia Câmara já se posicionou a respeito da matéria, quer quanto à irretroatividade do dispositivo insito no artigo 1º da Lei nº 10.174/01, por constituir direito material, quer ante a expressa vedação a que se reporta o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

artigo 144, § 2º, do CTN, relativamente ao imposto de renda, como tributo lançado por período certo de tempo, conforme definido nos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.250/95 e legislação anterior.

Veja-se, a exemplo, a decisão deste colegiado aposta no Recurso Voluntário nº 132573, processo nº 10845.003615/2001-07. A propósito, transcrevo voto vencedor do ilustre Conselheiro João Luiz de Souza Pereira, a respeito desses enfoques, o qual já ratifiquei, "in totum", em outros julgados:

DO DIREITO MATERIAL

"De fato, o direito tributário contém normas materiais (ou substantivas) e normas procedimentais (ou adjetivas). As primeiras, têm por objetivo descrever os contornos da hipótese de incidência dos tributos. As segundas, descrevem os procedimentos à disposição da autoridade tributária para a determinação do crédito tributário.

Pois bem. A Lei nº 10.174/2001 deu a seguinte redação ao artigo 11, par. 3º da Lei nº 9.311/96:

"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 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". (grifos nossos).

O que se lê do dispositivo acima transcrito é que a Lei nº 10.174/2001 é norma de conteúdo material, que autoriza o lançamento do imposto de renda e demais tributos com base nas informações colhidas dos recolhimentos da CPMF. Especificamente em relação ao imposto de renda, na nova lei,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

inclusive, estabeleceu a forma de tributação, que ocorrerá nos termos e condições do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Ou seja, não foram ampliados os poderes fiscalizatórios. Foi autorizada uma nova forma de tributação, admitindo uma nova presunção legal de omissão de receita que se insere no mecanismo introduzido pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Nesta ordem de idéias, chega-se à conclusão, novamente pedindo todas as vênias ao eminente Relator, que não se trata de norma adjetiva ou de Direito Processual Tributário, para usar a expressão do sempre lembrado ALIOMAR BALEEIRO que, a propósito de seus comentários ao artigo 144, § 1º, do CTN, assim nos ensina (cfr. Direito Tributário Brasileiro, Forense, 2003, 11ª edição, pág. 794):

“Essa disposição não altera o caráter declaratório do lançamento, que continua a considerar o fato gerador na data de sua ocorrência, segundo a lei então vigente, quanto à definição desse fato, base de cálculo e alíquota. A disposição é puramente de Direito Processual Tributário. E as normas processuais têm eficácia imediata, aplicando-se logo aos casos pendentes.”

É fora de dúvida que a Lei nº 10.174/2001 não é uma norma adjetiva. A Lei nº 10.174/2001 não estabelece um novo rito processual. A Lei nº 10.174/2001 não fixa ou amplia poderes de investigação. A Lei nº 10.174/2001 autoriza, isto sim, uma “nova” forma de tributação do imposto de renda.

Isto tudo quer dizer que, a redação original da Lei nº 9.311/96 também não previa uma norma de procedimento. Pelo contrário, enquanto durou a redação primitiva da Lei nº 9.311/96 era vedado o lançamento do imposto de renda e demais tributos sobre a base de incidência desvendada pelos recolhimentos da CPMF, conforme se lê de sua disposição literal, cujos grifos não são do original:

“Art. 11 -

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

No entanto, nunca foi afastada a possibilidade de ser constituído o crédito tributário do imposto de renda através da intimação de instituições financeiras. Mas, não havia previsão legal para a tributação dos depósitos resultantes dos dados colhidos da arrecadação da CPMF. Ou seja, os dados obtidos pela fiscalização da CPMF, enquanto durou a redação original da Lei nº 9.311/96, não estavam sujeitos ao imposto de renda, muito embora os valores dos depósitos bancários pudessem ser objeto de fiscalização e lançamento na forma do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Somente a partir da Lei nº 10.174/2001 é que passou a estar legalmente descrita esta nova hipótese de incidência do imposto de renda (e outros tributos), passando a ser lícita a tributação dos mesmos valores advindos do cruzamento de dados dos recolhimentos da CPMF, ainda que se utilize dos mesmos meios de determinação da base de cálculo.

É por esta razão que a Lei nº 10.174/2001 inovou a sistemática de tributação do imposto de renda e, por esta mesma razão, somente pode ser aplicada a eventos futuros, obedecidos os princípios constitucionais da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária.

Esta é a única interpretação possível das inovações instituídas pela Lei nº 10.174/2001, sob pena de serem desprestigiados os princípios gerais do direito relativos à segurança jurídica.

A propósito, cabe uma indagação: que inovação de procedimento foi adotada se a fiscalização, com apoio em reiteradas decisões deste Conselho, sempre teve acesso aos dados bancários dos contribuintes ?

DA IRRETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174/01 FACE AO IMPOSTO DE RENDA, OBJETO DE LANÇAMENTO POR PERÍODO CERTO DE TEMPO.

É princípio pacífico e norma de direito tributário que a legislação deve ser interpretada e aplicada de modo integrado e harmônico. Ora, em relação ao § 1º do art. 144 do CTN, a autoridade recorrida não poderia ater-se exclusivamente a este, como procedido. Apenas para argumentar, mesmo admitida sua tese de que a Lei nº 10.174/01 trata de procedimento de fiscalização, torna-se, entretanto, imperativo também o comando do artigo 144, § 2º, do mesmo CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

§ 2º.- O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certo de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido."

De um lado, que a data de ocorrência do fato gerador, na hipótese de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 tenha sido expressamente fixada, não restam quaisquer dúvidas:

Lei nº 9.430/96, Art. 42.

"§ 1º.- O valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira."

"§ 4º.- tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira." (grifos nossos).

Mas, ainda que se considerasse a Lei nº 10.174/2001 como uma norma de procedimento, a verdade é que o imposto de renda é tributo devido por período certo e a data da ocorrência do fato gerador é facilmente identificável e prevista na legislação. Daí, há de ser aplicado o artigo 144, parágrafo 2º do Código Tributário Nacional, que submete estes tributos à regra prevista no caput do mesmo artigo, ou seja, da observância e aplicação da lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, sem exceções para as chamadas normas de procedimento.

Esta é a lição que se absorve dos comentários de MISABEL ABREU MACHADO DERZI ao artigo 144, § 2º, do CTN (cfr. Comentários ao Código Tributário Nacional, coordenação de Carlos Valder do Nascimento, Forense, 1998, 3ª edição, pág. 378):

"A doutrina tem interpretado o § 2º do art. 144 como uma ressalva ao § 1º, somente abrangente dos imposto lançados por certos períodos de tempo, desde que a lei fixe a data em que se considere ocorrido o fato jurídico. Assim, em relação aos impostos de período (especialmente aqueles incidentes sobre a renda e o patrimônio), prevalece a regra do caput do art. 144 mesmo com períodos de tempo, desde que a lei fixe a data em que se considere ocorrido o fato jurídico. Assim, em relação aos impostos de período (especialmente aqueles incidentes sobre a renda e o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

patrimônio), prevalece a regra do caput do art. 144 mesmo com referência aos aspectos formais e procedimentais, não se lhes aplicando de imediato a legislação nova."

Da mesma maneira pensa SACHA CALMON NAVARRO COELHO, fazendo a seguinte interpretação do dispositivo (cfr. Manual de Direito Tributário, Forense, 2002, 2ª edição, pág. 426):

"O § 2º é óbvio. Pretende dizer que o caput do artigo é desnecessário para aqueles impostos cujo dia do fato gerador é conhecido, porquanto a própria lei define a data da sua ocorrência. Conveniente aqui pensar no IPTU e no IPVA, no imposto de renda também."

Por oportuno, mencione-se que o próprio Poder Judiciário também se manifestou, no mesmo sentido, sobre a matéria, conforme decisão do Egrégio Tribunal Federal Regional, 4ª Região, na Apelação em Mandado de Segurança nº 2002.72.01.003050-4/SC:

"TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF PARA FINS DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRRETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO."

"1.- A Lei nº 9.311/96, com a alteração introduzida pela Lei nº 10.174/2001, não pode atingir fatos regidos pela lei pretérita, que proibia a utilização destas informações para outro fim que não fosse o lançamento da CPMF e zelava pela inviolabilidade do sigilo fiscal."

"2.- Ao tempo do fato gerador da obrigação tributária, vigia a Lei nº 4.595/64, recepcionada com força de lei complementar pelo art. 192 da Constituição de 1988, até a edição da Lei Complementar nº 105/2001, cujo art. 38, nos §§ 1º a 7º, admite a quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial."

"3.- Mostra-se destituído de fundamento constitucional o argumento de que o art. 144, § 1º, do CTN autoriza a aplicação posterior à ocorrência do fato gerador que instituiu novos critérios de apuração ou processo de fiscalização ao lançamento do crédito tributário, visto que este dispositivo refere-se a prerrogativas meramente instrumentais, não podendo ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003464/2001-89
Acórdão nº. : 104-19.499

interpretado de forma colidente com as garantias de inviolabilidade de dados e de sigilo bancário, decorrentes do direito à intimidade e à vida privada, elencados como direitos individuais no art. 5º, X e XII, da Constituição de 1988."

"4.- Para que o fisco se valha das informações fornecidas pelas instituições financeiras a respeito da movimentação bancária do contribuinte, a fim de lançar crédito tributário relativo a exação diversa da CPMF, mediante procedimento administrativo-fiscal, é imprescindível a autorização judicial."

Na esteira dessas considerações, e, ante o inafastável pressuposto da legalidade estrita e objetiva necessariamente presente na determinação e exigência de quaisquer créditos tributários em favor da União, impõe-se reconhecer que a exigência ora litigada, depósitos bancários considerados rendimentos omitidos, se encontra legalmente viciada na origem. Razão porque dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de agosto de 2003

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES