



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Recurso nº. : 132.573
Matéria : IRPF – Ex(s): 1999
Recorrente : ODUVALDO VICENTINI
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP-II
Sessão de : 12 de junho de 2003
Acórdão nº. : 104-19.407

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS LEI nº. 10.174, de 2001 – IRRETROATIVIDADE - A Lei nº 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, tornando viciados, na origem, lançamentos nela originários.

NORMAS - DIREITO TRIBUTÁRIO - PRESUNÇÕES LEGAIS AUTORIZADAS – PENALIDADES - MULTAS QUALIFICADAS - Lançamento ancorado em presunção legal autorizada de renda ou proventos, por sua natureza mesma, desqualifica a imposição de penalidade qualificada.

PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA - Insustentável a qualificação de penalidade de ofício ancorada em presunção de dolo, por omissão na entrega de DIRPF de contribuinte regularmente inscrito no CPF.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ODUVALDO VICENTINI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento para cancelar a exigência tributária, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Malmann e Alberto Zouvi (Suplente convocado), que davam provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa qualificada para multa normal.

REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. 104-19.407

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2003

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407
Recurso nº. : 132.573
Recorrente : ODUVALDO VICENTINI

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, SP, a qual através de sua 6ª Turma de Julgamento, considerou procedente a exação de fls. 12, 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, fundada em presunção de omissão de rendimentos, assim considerados depósitos bancários do contribuinte sem justificativa de origem.

O procedimento fiscal teve início com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, na forma da Lei nº 9.311/96, art. 11, § 2º, fls. 24, quando foi exigida do contribuinte comprovação de origem da movimentação financeira de R\$ 4.320.654,37. O sujeito passivo em resposta à intimação informa que a movimentação bancária de sua conta corrente é distinta do montante a que foi intimado a justificar, conforme extratos que apresenta à fiscalização. Requisitados os extratos bancários da instituição financeira, na forma do art. 6º da Lei Complementar nº 105 e Decreto nº 3.724, ambos de 2001, fls. 31/32 e 37, a partir desses elementos a fiscalização retificou o somatório dos depósitos bancários líquidos para R\$ 542.621,71, ao invés de R\$ 4.230.654,37, constantes do Termo de Início de Fiscalização, fls. 20/24 e 41/64.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

Foi exigida multa qualificada por ser o contribuinte omissivo na apresentação da declaração de rendimentos.

Ao impugnar o feito o sujeito passivo alega, em síntese, que o artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 expressamente vetava a utilização da CPMF para outros fins, sendo irretroativa a alteração que lhe foi introduzida pela Lei nº 10.174/01.

Outrossim, que o sigilo bancário foi quebrado sem prévia autorização judicial, conforme jurisprudência aplicada à Lei nº 4.595/64, vigente à época do fato gerador.

Finalmente, alega que depósitos bancários não constituem base de lançamento tributário, conforme Súmula 182 do extinto TRF e jurisprudência judicial e administrativa reproduzida nos autos. Requer o cancelamento da autuação por ausência de legitimidade do ato praticado pela fiscalização.

A autoridade recorrida, ao se manifestar sobre o feito, mantém, na íntegra o lançamento, sob os argumentos, em síntese, da retroatividade da Lei nº 10.174/01 e da presunção legal de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430/96. E, quanto à penalidade qualificada, argumenta que a omissão do contribuinte caracterizaria ação dolosa, fls. 121.

Na peça recursal são reiterados os argumentos impugnatórios.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

V O T O

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

Cientificado da decisão em 29.08.02, quinta-feira, fls. 270, o contribuinte protocolou a peça recursal em 30.09.02, segunda-feira. Prazo recursal vencia em 28.09.02 (sábado). Na forma do artigo 5º do Decreto nº 70.235/2, atende, pois, à tempestividade, bem como as demais condições de sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Inequívoco que o início do procedimento fiscal, ancorado em informações transferidas à Secretaria da Receita Federal, na forma do artigo 11, § 2º, da Lei nº 9.311/96, conflita com a disposição ínsita no § 3º do mesmo dispositivo legal, coibitiva de utilização daquelas informações para lançamentos de quaisquer outros tributos ou contribuições, até sua modificação pela Lei nº 10.714/01.

Ao contrário do entendimento recorrido, a irretroatividade deste último diploma legal é reconhecida não por este Colegiado, que tem sistematicamente rechaçado lançamentos fiscais que tais, visto que, na origem, legalmente viciados. Veja-se, a exemplo, a decisão deste colegiado apostila no Recurso Voluntário nº 132.573, 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 referendei, "in totum", em outros julgados:

"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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

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, a nova lei, 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 eminentíssimo Relator, que não se trata de norma aditiva ou de Direito Processual Tributário, para usar a expressão do sempre lembrado ALIOMAR BALEIRO 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

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**”.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

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:

§ 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

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 impostos 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 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."

Igualmente o Poder Judiciário tem corroborado com o entendimento deste Colegiado, conforme transcrição a seguir dentre outras, da ementa de decisão do Egrégio Tribunal Federal Regional, 4ª Região, na Apelação em Mandado de Segurança nº 2002.72.01.003050-4/SC. "Verbis":



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

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 9.311/97, 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 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.”

Finalmente, em conclusão do Voto que acostou a decisão antes reproduzida, o Ilustre Desembargador Federal Wellington Mendes de Almeida, quanto à Lei Complementar nº 105/2001, “verbis”: “... *este diploma legal não tem o efeito de convalidar a conduta do Fisco, que pretende o acesso irrestrito à movimentação bancária do contribuinte por transgredir o princípio da irretroatividade da lei e o direito fundamental à intimidade e à vida privada... Por esse motivo, não se mostra imperioso analisar a constitucionalidade da LC nº 105/2001.*”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.003615/2001-07
Acórdão nº. : 104-19.407

Princípio de irretroatividade, aliás, já sustentado por este Relator, em outros julgados, relativamente à Lei nº 10.174/01.

Quanto à penalidade qualificada, ocioso mencionar que, em matéria de direito tributário, se o lançamento se ancora em presunção legal autorizada de renda ou proventos, este, por sua natureza mesma, à exceção de prova inequívoca e objetiva de fraude, necessariamente trazida aos autos pelo fisco, desqualifica a imposição de penalidade qualificada. Apenas por oportuno mencione-se que eventual omissão no cumprimento de obrigação acessória – apresentação de DIRPF, não ancora quaisquer presunções legais de imposição tributária. Inclusive, e, principalmente, de ação dolosa. Esta, aliás, não se presume.

Na esteira dessas considerações, acolho a preliminar de nulidade para cancelar a exigência tributária.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES