



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

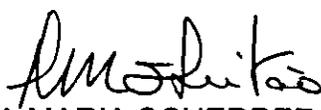
Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Recurso nº. : 136.146  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : ANTÔNIO JOSÉ RIBEIRO  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II  
Sessão de : 17 de março de 2004  
Acórdão nº. : 104-19.854

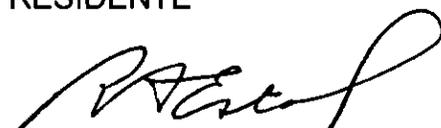
IRPF - LANÇAMENTO COM ORIGEM NA LEI Nº. 10.174, DE 2001 - IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA - A vedação prevista no artigo 11, § 3º, da Lei nº. 9.311, de 1996, referia-se à constituição do crédito tributário. A revogação desta vedação pela Lei nº. 10.174, de 2001, há de ser entendida como nova possibilidade de lançamento, segundo expressão literal de ambos os dispositivos. Tratando-se de nova forma de determinação do imposto de renda, devem ser observados os princípios da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO JOSÉ RIBEIRO.

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, Alberto Zouvi (Suplente convocado) e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam o recurso.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
REMIS ALMEIDA ESTOL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAI 2004



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES e OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'J.P. do Nascimento', written over the text of the document.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854  
Recurso nº. : 136.146  
Recorrente : ANTÔNIO JOSÉ RIBEIRO

## RELATÓRIO

Contra o contribuinte ANTÔNIO JOSÉ RIBEIRO, inscrito no CPF sob n.º 835.942.998-72, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 09/10, com a seguinte acusação:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituições financeiras, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea, conforme Termo de Constatação que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração. Também integra este Auto de Infração, o demonstrativo intitulado "EXTRATO DE CRÉDITO – Origem não comprovada mediante documentação hábil e idônea", onde estão relacionados os valores que formam o Valor Tributável."

Insurgindo-se contra a exigência, formula o interessado sua impugnação, cujas razões foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora:

- "que o contribuinte, que teve sua privacidade violada pela Fiscalização em função do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, viu agravada sua situação pela Lei Complementar nº 105/2001, independentemente de autorização judicial, caracterizando ofensa direta às garantias constitucionais do cidadão, afirmada e reafirmada pelo Supremo Tribunal Federal. Que a Lei 10.174/01, que alterou o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, possibilitando a quebra de sigilo bancário sem o crivo do Poder Judiciário, traz em seu bojo inconstitucionalidade, segundo o entendimento pacífico externado em diversos acórdãos do Supremo Tribunal Federal, que invariavelmente negou a quebra do sigilo bancário nestas condições;
- que é inadmissível a retroatividade da Lei 105/2001, por violar preceito constitucional que impede a aplicação retroativa das leis."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

Decisão singular entendendo parcialmente procedente o lançamento, apresentando as seguintes ementas:

"PRELIMINAR. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO – 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 (art. 144, § 1º do CTN).

SIGILO BANCÁRIO – A obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, a par de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

MULTA QUALIFICADA – O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72, da Lei 4.500/64 elenca como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

Lançamento Procedente em Parte."

Devidamente cientificado dessa decisão em 14/05/2003, ingressa o contribuinte, com tempestivo recurso voluntário em 12/06/2003, através do qual, reitera as alegações de sua impugnação, onde, em síntese, conclui:

"Em resumo fica claro e cristalino que se a prova é obtida de forma ilícita, bem como, a lei nova retroagiu para alcançar fatos pretéritos, viciou completamente o lançamento tributário, não tendo outro destino para o mesmo senão o seu cancelamento."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O presente recurso é tempestivo e está de acordo com todos os pressupostos legais e regimentais de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A questão a ser discutida nestes autos é relativa a depósitos bancários. O Termo de Início de Fiscalização de fls. 35 deixa claro que todo o procedimento fiscal teve sua origem na utilização de dados colhidos dos pagamentos da CPMF, na forma do artigo 11, § 2º, da Lei nº 9.311/96.

Este fato também foi percebido pelo recorrente, que se insurge sustentando a ilegalidade do lançamento, sustentando que:

“O procedimento ocorreu em razão de a Lei n.º 10.174 de 09.01.2001, Ter alterado a redação do § 3º da Lei n.º 9.311 de 24.10.96, autorizando a Receita Federal a utilizar-se das informações prestadas pelas instituições sobre as quantias retidas à título de CPMF, para constituir crédito tributário porventura existente do contribuinte; sendo certo que à época dos fatos essa previsão não existia, gerando surpresa e insegurança, suportes dos princípios da irretroatividade e anterioridade no Estado Democrático de Direito.”

Com todo o respeito àqueles que pensam de maneira diversa, tenho a firme convicção de que a posição da DRJ em São Paulo não é aquela que espelha a melhor maneira de aplicação do dispositivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

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 (grifei):

**"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."**

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 eminente Relator, que não se trata de norma adjetiva ou de Direito Processual



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

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 e, portanto, somente aplicável após sua edição, não alcançando fatos geradores antecedentes.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

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? Fica claro, mais uma vez, que a Lei nº 10.174/2001 não trouxe mera inovação de procedimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

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 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 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.”***



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003216/2001-19  
Acórdão nº. : 104-19.854

Assim, com as presentes considerações, encaminho meu voto no sentido de  
DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004

REMISS ALMEIDA ESTOL