



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10855.003875/2001-55
Recurso nº : 104-130980
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : ANTONIO CARLOS DA SILVA
Sessão de : 21 de Junho de 2005
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

IRPF. EXTRATOS BANCÁRIOS. MEIOS DE OBTENÇÃO DE PROVAS – Os dados relativos à CPMF à disposição Receita Federal, em face de sua competência legal, são meios lícitos de obtenção de provas tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mesmo em período anterior à publicação da Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao art. 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 24.10.1996.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para afastar a nulidade declarada e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Remis Almeida Estol e Wilfrido Augusto Marques que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

Processo nº : 10855.003875/2001-55

Acórdão nº : CSRF/04-00.064

FORMALIZADO EM: 02 SET 2005,

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

Recurso nº : 104-130.980
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ANTONIO CARLOS DA SILVA

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional por meio do seu procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fulcro no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, apresenta Recurso Especial (fls. 169-187) contra o decidido mediante o Acórdão nº 104-19.402, prolatado em 12.06.2003 (fls. 152-166).

No ato atacado, os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes acordaram, por maioria de votos, acolher a preliminar de nulidade do lançamento para cancelar a exigência tributária. Referida preliminar alega a impossibilidade de o Fisco utilizar informações referentes à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF para a fiscalização do imposto de renda fundada na omissão de rendimentos em face de depósitos em contas bancárias, por presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

De destacar que nos termos do relatório do acórdão recorrido, o procedimento fiscal apurou Omissão de rendimentos (i) recebidos de pessoa jurídica em 31 de dezembro de 1998; (ii) de pessoas físicas nos meses de janeiro a dezembro de 1998; (iii) provenientes de depósitos bancários de janeiro a dezembro de 1998; (iv) falta de recolhimento de carnê-leão nos meses de janeiro, abril, julho e novembro de 1998. A infração relativa ao depósito bancário teve multa qualificada e agravada ao percentual de 225%, situação que os Conselheiros contrários à nulidade do lançamento acatavam a redução ao percentual de 75%.

A I. Conselheira relatora destaca em seu voto que o “problema básico a ser enfrentado diz respeito à retroatividade da lei tributária”. Neste sentido, destaca que “entendeu a turma julgadora de primeira instância que a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, estabeleceu no artigo 1º, § 3º, inciso II e também no art. 6º, regras relativas ao dever de sigilo”; também que a Lei nº 10.174, de 09.01.2001, ao

Processo nº : 10855.003875/2001-55

Acórdão nº : CSRF/04-00.064

alterar o art. 11 da Lei nº 9.311/96, assume o caráter de lei que conferiu mecanismo a apuração do crédito tributário; e, ainda, o julgador *a quo* entendeu que ao caso aplica-se o parágrafo 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.

Contrária ao entendimento supra, a Conselheira discorre sobre as normas de direito tributário material e procedimentais, definindo que estas respeitam à determinação do crédito tributário. Em seguida, transcrito o teor do § 3º do art. 11, da Lei nº 9.311, de 1996, original - quando era vedada a utilização de informações obtidas em face da CPMF para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos -, e depois da alteração promovida pela Lei nº 10.174, de 2001, - quando ficou facultada a utilização das informações para àqueles fins -, a Conselheira destaca como cerne da questão definir se tal dispositivo trata de “norma de direito material, ou norma adjetiva de direito processual tributário”.

Quanto a isto, aduz a Conselheira que “parece fora de dúvida que a Lei nº 10.174/2001 não é norma processual, porquanto não estabelece novo rito processual, nem fixa ou amplia poderes de investigação”. Considera que a lei inovou a tributação do imposto de renda, “dado que a partir de sua edição passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência”. Conclui que mencionada lei aplica-se a eventos futuros por submetida aos “princípios constitucionais da irretroatividade e anterioridade da lei tributária, em obediência aos princípios relativos à segurança jurídica”.

O Acórdão apresenta a seguinte ementa:

IRPF – LANÇAMENTO COM ORIGEM NA LEI Nº 10174 DE 2001 – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA – A vedação prevista no art. 11, § 3º da Lei nº 9.311 de 1996, referia-se expressamente à constituição do crédito tributário. A revogação desse dispositivo pela Lei nº 10.164, de 2001, deve ser entendida como nova possibilidade de lançamento. Em se tratando de nova forma de determinação de imposto de renda, hão de ser observados os princípios de irretroatividade e anterioridade da lei tributária.

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional destaca o enquadramento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno do Conselho de

Processo nº : 10855.003875/2001-55

Acórdão nº : CSRF/04-00.064

Contribuintes, posto que dois conselheiros não acolheram a tese da inaplicabilidade da Lei nº 10.174/2001 ao lançamento impugnado.

Em seus fundamentos, contesta ter a lei instituído nova hipótese de incidência amparado na doutrina de Geraldo Ataliba e Alfredo Augusto Becker. Destaca que o Fisco antes já podia ter acesso aos dados bancários. A nova lei autorizou novos procedimentos de aplicação imediata, inclusive possibilitando à administração tributária identificar o patrimônio dos contribuintes como determina o art. 145, § 1º da CF/88.

Noutro ponto, o afastamento da aplicação da Lei nº 10.174/2001, com fundamento na sua irretroatividade equivaleria a declaração de inconstitucionalidade da norma o que não compete aos órgãos administrativos.

Discorre, ainda, sobre a interpretação do § 2º do art. 144 do CTN, ao que recorre aos autores Bernardo Ribeiro de Moraes, Luciano Amaro, Sacha Calmon Navarro Coelho e Luiz Emygdio F. da Rosa Jr.

Por fim, apresenta julgados dos Tribunais Regionais e do Superior Tribunal de Justiça, além de Acórdãos da Segunda e Sexta Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes em que a aplicação retroativa a fatos geradores ocorridos antes da publicação da Lei nº 10.174, de 2001, é acolhida para fins de utilização de informações da CPMF com vistas à fiscalização do imposto de renda.

Dado seguimento ao recurso por meio do Despacho nº 104-0.137/04, o processo foi à DRF Sorocaba para ciência do Acórdão e do despacho pelo contribuinte, que veio a apresentar as contra-razões às fls. 197-225.

Nestas, reiteram-se as razões do recurso voluntário, ao tempo que ataca o recurso especial com fundamento na doutrina e jurisprudência, sempre no sentido de ver aplicados à vigência desta lei o princípio constitucional da irretroatividade, entre outros.

É o relatório.



Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional tomou ciência do Acórdão nº 104-19.402 em 17.08.2004 (fl. 167), vindo a interpor Recurso Especial em 31.08.2004, portanto, no prazo definido no art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Quanto aos requisitos de admissibilidade verificam-se devidamente observados conforme do Despacho nº 104-0.0137/04 (fls. 189-190) proferido pela I. presidente da Câmara recorrida. O recurso deve ser conhecido, portanto.

Conforme relatado, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte acolheu a preliminar de nulidade do lançamento para cancelar a exigência tributária. A motivação da decisão foi a impossibilidade de utilizar as informações da CPMF para a constituição de créditos tributários relativos ao imposto de renda para fatos geradores ocorridos anteriormente à publicação da Lei nº 10.174, de 2001, que veio a promover alterações na Lei nº 9.311, de 1996, que então proibia o fisco quanto a este aspecto.

É que a Lei nº 10.174, de 2001, teria estabelecido nova hipótese de incidência do imposto ou nova possibilidade de lançamento pelo que os princípios da irretroatividade e anterioridade da lei tributária devem ser observados.

Em primeiro passo, a Fazenda Nacional considera que a lei supra não estabeleceu nenhuma hipótese nova, mas definiu procedimentos a serem adotados pelo fisco em procedimentos tendentes ao lançamento. Neste caso, por norma procedimental, a aplicação pode ser retroativa a teor da previsão do § 2º do art. 144, do Código Tributário Nacional.

O entendimento que tenho da matéria, como já proferido em vários julgados no âmbito da Sexta Câmara do Conselho de Contribuinte, é que a Lei nº 10.174, de 2001, é uma norma de carácter procedimental e como tal pode ser aplicada



Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

pela fiscalização no período em que o direito de a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário esteja atual, isto é, não atingido pela decadência. As minhas razões têm sido proferidas conforme os pontos seguintes.

Lei nº 10.174, de 2001, retroatividade dos seus efeitos em período não atingido pela decadência.

Acerca deste ponto, registre-se a tramitação das Ações Direta de Inconstitucionalidade nºs. 2.406, 2.389, 2.386, 2.390 e 2.397, sob a relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence.

Para o deslinde desta questão, em primeiro plano, tem-se enfrentado o tema relativo à vigência das leis tributárias, fazendo-se a distinção, entre as leis procedimentais ou formais e as de natureza material.

A lei material, no âmbito do Direito Tributário, é a que tem por conteúdo a obrigação principal, com todos os elementos que a compõem, cuidando de definir a hipótese de incidência e todos os seus aspectos, ensina Antonio Roberto Sampaio Dória, in Da lei tributária no tempo, São Paulo, Obelisco, 1968, p. 315.

Já a lei formal ocupa-se da obrigação tributária acessória, definindo os métodos e procedimentos que os agentes do Fisco devem observar no ato de lançamento, ensina José Souto Maior Borges, in Lançamento tributário, 2 ed., São Paulo, 1999, p. 82.

A lei formal, meramente procedimental, tem aplicabilidade imediata. Assim, pode alcançar períodos cujos fatos geradores do tributo não estejam atingidos pelo instituto da decadência. Já a lei material, que institui tributo, majora alíquota ou amplia base de cálculo, tem que estar em vigor na data do fato gerador, cumprindo o requisito da anterioridade das leis tributárias.

Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

A classificação doutrinária das leis tributárias em material e formal decorre das disposições do art. 144 e § 1º, do Código Tributário Nacional. Veja-se:

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

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

As leis de natureza material, contempladas no caput do artigo, têm que estar vigentes quando da ocorrência do fato gerador do tributo a ser lançado, posto o princípio da estrita legalidade. As de natureza formal estão no parágrafo primeiro, tendo vigência a partir da publicação aplicando-se de maneira integral pelo Fisco a fatos geradores ocorridos antes, no período de que trata o art. 173 e/ou art. 150, do CTN.

Como já devidamente explicitado no voto vencido a Lei nº 9.311/96, determinava que a Secretaria da Receita Federal resguardar o sigilo das informações da CPMF que lhe fossem repassadas pelas instituições financeiras, ficando vedada a utilização desses dados para fins de constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

Contudo, a Lei 10.174, de 09.01.2001, alterou o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, definindo que, na forma da legislação aplicável, o sigilo das informações prestadas deveria ser mantido, sendo facultada a utilização de tais informações para instaurar procedimento administrativo tendente a ver ficar 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.

Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

O dispositivo da Lei nº 9.311, em face da nova redação da pela Lei nº 10.174, não criou nova hipótese de incidência tributária. Por certo, criou novos mecanismos de fiscalização com ampliação dos poderes de investigação das autoridades administrativas, como orienta a previsão do § 1º do art. 144 do CTN.

Do acima demonstrado, não há espaço para falar-se em ofensa ao princípio da irretroatividade das leis tributárias (alínea "a", inciso III, do art. 150, da Constituição Federal), posto que aludido princípio tem aplicação tão-somente às leis que criam ou majoram tributo, bem como, instituem penalidades.

Dessa forma, é possível a aplicação retroativa dos efeitos da Lei 10.174, de 2001, que ampliou os poderes de investigação das autoridades fazendárias, ao permitir o uso das informações da CPMF, concretizando a hipótese determinada no § 1º do art. 144, do CTN.

A nova regulamentação ingressada no ordenamento jurídico pelos caminhos regulares do processo legislativo tem sua aplicação plena garantida. Logo, a autorização dada pela nova redação deve ser exercida pelo tempo em que ao Fisco assistir o direito de realizar o lançamento do crédito tributário, respeitado o período decadencial, nos termos do art. 173, do CTN (O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos,...).

No âmbito do Judiciário, os julgados no âmbito dos Tribunais Regionais Federais vinham reconhecendo a retroatividade da mencionada lei, a exemplo dos julgados a seguir:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À PRIVACIDADE E À INTIMIDADE. SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. IRRETROATIVIDADE DA LEI. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O alegado sigilo bancário não pode ser interpretado como direito absoluto, desvinculado de outras garantias constitucionais, havendo de compatibilizar-se, pois, com os demais princípios, voltados à consecução do interesse público.



Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

2. *É plenamente legítimo que a autoridade competente (Fisco), uma vez detectados indícios de falhas, incorreções, omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, requisite as informações e os documentos de que necessita para a consecução de seu dever legal de constituir crédito tributário.*

3. *Não há que se falar em ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01, não criaram novas hipóteses de incidência, a albergar fatos econômicos pretéritos, mas apenas a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.*

(MS- 2001.61.00.022952-5, Sexta Turma do TRF da 3ª Região)
TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS À CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO.

1. *O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no Tribunal.*

2. *No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar nº 105/2001).*

3. *As disposições da Lei 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, 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.*
(Ag. 200104010437531, 2ª Turma do TRF da 4ª Região)

Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

Por último, há que se apresentar o entendimento já pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, cujos pronunciamentos vêm reiterando os termos do Recurso Especial nº 506.232 – PR (2003/0036785-0), cuja ementa é a seguinte:

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, ao tempo 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 regulamentadora 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 da 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, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente”

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao



Processo nº : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº : CSRF/04-00.064

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 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 da aplicação dos artigos 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.

Isto posto, a preliminar relativa à nulidade do lançamento em face da utilização de informações da CPMF não procede, devendo ser afastada. Os autos devem retornar à Câmara originária para exame do mérito de toda a matéria objeto do presente lançamento. É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA

