



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10855.03875/2001-55
Recurso nº : 130.980
Matéria : IRPF – Ex(s): 1998
Recorrente : ANTÔNIO CARLOS DA SILVA
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO – SP II
Sessão de : 12 de junho de 2003
Acórdão nº : 104-19.402

IRPF – LANÇAMENTO COM ORIGEM NA LEI Nº 10174 de 2001 - IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA - A vedação prevista no art. 11, § 3º, da Lei nº 9311 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, não de ser observados os princípios da irretroatividade e anterioridade da lei tributária.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO CARLOS DA SILVA.

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 Mallmann 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

VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 SET 2003



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402
Recurso nº : 130.980
Recorrente : ANTÔNIO CARLOS DA SILVA

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício efetuado em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, referente ao ano calendário de 1998, exercício 1999 por parte de Antônio Carlos da Silva, contribuinte sob a jurisdição fiscal da Delegacia da Receita Federal em Sorocaba – SP.

As infrações dizem respeito a:

I – Omissão de Rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica em 31 de dezembro de 1998.

II – Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Físicas nos meses de janeiro a dezembro de 1998

III – Omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários em janeiro a dezembro de 1998.

IV – Falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física devido, a título de carnê-leão em janeiro, abril, julho e novembro de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

O procedimento teve início, tendo em vista o volume de recursos movimentados em conta bancária, sendo que o contribuinte não apresentava Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda desde 24/05/96, relativa ao ano calendário de 1995. Por esse motivo sua inscrição no CPF foi cancelada.

Em 26/03/12001 foi intimado para esclarecer os fatos, sendo então solicitados os extratos das contas bancárias.

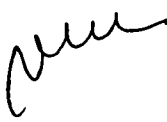
Não atendida a solicitação, partiu-se para requisição de informações sobre movimentação financeiras de fls. 20 e 22 dos bancos Banespa e Bradesco respectivamente.

Em 07/06/2001, o contribuinte apresentou cópias das DIRPF dos anos calendários de 1998, 1999 e 2000, esclarecendo que não apresentaria os extratos bancários.

Esclarece o fiscal autuante que aplicou multa qualificada de 150%, não computando tal qualificação em relação ao imposto apurado com base nos R\$ 16.000,00, declarados sob ação fiscal.

Tendo em vista que o contribuinte não atendeu as diversas intimações, aplicou-se também o agravamento em 50% da multa respectiva.

Procedeu-se também a Representação Fiscal para Fins Penais, atendendo ao disposto na Portaria SRF nº 2752/20001.

 Em impugnação de fls. 104 a 110, o contribuinte alega em resumo que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

1 – Não apresentou extratos bancários com fundamento absolutamente legal, visto que os artigos 904 e 911 do RIR/90 – Decreto nº 3000/99, assim não obrigam. Deste modo, nenhuma pessoa física ou jurídica está obrigada a fornecer extratos.

Do mesmo modo não há, de forma expressa, obrigatoriedade de que a origem dos depósitos seja comprovada documentalmente.

Poderia também, que ninguém pode ser obrigado a incriminar-se.

2 – Não há que se falar em lei autorizando a quebra do a quebra do sigilo bancário, posto que nenhuma lei pode retroagir para prejudicar qualquer pessoa.

3 – Não se permite lançamento do imposto de renda com base em depósitos bancários. A movimentação financeira, embora constitua fato gerador da CPMF, não indica que esteja ocorrendo fato gerador de imposto de renda, seja em referência à pessoa, física ou jurídica.

4 – O sigilo bancário do recorrente só poderia ser rompido se houvesse autorização judicial, já que incluído no contexto dos direitos a privacidade, albergados pela Carta Maior.

Por fim requer que o procedimento seja declarado nulo por ter se fundado em provas ilícitas e vícios, e em consequência, seja tomada insubsistente e nula a infração imposta.

uuu
A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-SP, na análise das questões postas, conclui que a arguição de inconstitucionalidade de atos legais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

refoge à competência da autoridade administrativa. Refutou também a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

Em relação à aplicação da lei no tempo, ponderou que se trata de novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Entendeu assim, a turma julgadora de primeira instância, que a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, estabeleceu no art. 1º, § 3º, inciso III e também no art. 6º, regras relativas ao dever de sigilo.

Por sua vez a Lei nº 10.174, de 09/01/2001, ao alterar o art. 11, § 3º da Lei nº 9311/96, que instituiu a contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, assume o caráter de lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário.

Defendeu a posição segundo a qual o parágrafo 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu caput: consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Em relação aos depósitos bancários pondera-se que a própria lei define que aqueles cuja origem não foi comprovada; caracterizam omissão de receita ou rendimentos. Cabe ao contribuinte elidir a presunção legal. Assim, tem a autoridade fiscal o dever de autuar a omissão no valor dos depósitos cuja origem não restou comprovada.

juu
Desta forma, o voto foi no sentido de julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito na sua totalidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

O contribuinte foi intimado através de AR em 3 de janeiro de 2002 (fls. 134).

O recurso foi recepcionado em 11 de junho de 2002 (fls. 135).

Em razões de fls. 135 a 144, o recorrente renova os argumentos expendidos quando da impugnação, aduzindo que a quebra de sigilo bancário só é permitida mediante prévia deliberação judicial.

Posiciona-se no sentido de que a quebra do sigilo bancário para fins de investigação em procedimento fiscal, pode resultar na constatação de crime tributário, o que por si só, justifica a observância do princípio da Reserva de Jurisdição, em observância ao art. 5º, inciso XII, parte final da Carta Maior.

Cita jurisprudência a corroborar seu entendimento.

Acrescenta que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade, ou seja, é indispensável que os recursos sejam auferidos pelo contribuinte, e isto não foi provado pelo fisco.

Lembra ainda que “extrato para simples conferência” não constitui documento apto para criar obrigações ou gerar direitos. Por esse motivo reputa o lançamento fundado em provas ilícitas, eivado de vícios, razão pela qual, requer que o procedimento seja declarado nulo.

Protesta pela produção de provas testemunhal e pericial, sob pena de cerceamento de defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

Menciona ainda nas razões, decisão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região, concedendo efeito suspensivo e liminar que lhe foi negada em primeiro grau, alegando a retroatividade da Lei 10.174, de 09/01/2001.

Salienta que o Decreto nº 3.724/2001, seguindo o espírito da Lei Complementar que trata da quebra do sigilo para apuração dos tributos, traz o rol de situações consideradas indispensáveis para esse procedimento. O Mandado não indica a situação em que o recorrente se enquadra.

Aduz que não se pode alegar que existe uma Lei Complementar autorizando a quebra de sigilo bancário, posto que segundo as regras básicas no direito brasileiro, nenhuma lei pode retroagir para prejudicar.

Em anexo o processo nº 10855.003877/2001-44, que diz respeito a Representação Fiscal Para Fins Penais.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

VOTO

Conselheira VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

As questões trazidas aos autos versam sobre infrações detectadas no ano calendário de 1998, exercício de 1999, e dizem respeito a omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, de Pessoa Física e provenientes de depósitos bancários. Também se autuou o recorrente por falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física devido, a título de carnê-leão em meses de 1998, conforme relatório.

Antes de se analisar as questões de fundo, cabe à autoridade julgadora de segunda instância se manifestar acerca da legalidade do lançamento.

O problema básico a ser enfrentado diz respeito a retroatividade da lei tributária.

Entendeu a turma julgadora de primeira instância que a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, estabeleceu no art 1º, parágrafo 3º, inciso III e também no art 6º, regras relativas ao dever de sigilo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

Por sua vez, a Lei nº 10174, de 09/01/2001, ao alterar o art 11, parágrafo 3º da Lei nº 9311/96, que instituiu a contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, assume, no entender da autoridade julgadora, o caráter de lei que conferiu mecanismo a apuração do crédito tributário.

Defendeu ainda, a posição segundo a qual aplica-se ao caso o parágrafo 1º do art. 144.

Insurge-se o recorrente quanto a tal ordem de idéias, batendo-se contra a retroatividade da lei.

Na verdade faz-se mister examinar a questão relativa referente à tributação de rendimentos considerados omitidos, provenientes de valores creditados em conta corrente cuja origem não foi comprovada, com base em dados obtidos através da CPMF.

Cabem pois algumas considerações a respeito de sigilo bancário e princípio da irretroatividade da lei tributária.

O direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentos ou adjetivas.

Na verdade, o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

As normas procedimentais se referem ao lançamento. O direito tributário formal trata da organização administrativa tributária, do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

Descrevem em resumo os procedimentos relativos à determinação do crédito tributário.

A Lei nº 9311 no art. 11 parágrafo 3º, assim dispunha.

“Art. 11 - (omissis).

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

Posteriormente, a Lei nº 10.174/2001 veio dar a seguinte redação ao dispositivo.

“Art. 11 – (omissis).

§ 3º - A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações postadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendendo a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores”.

Na verdade discute-se se o dispositivo aqui transcrito é norma de direito material, ou norma adjetiva de direito processual tributário. Este é o cerne da questão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

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.

Com efeito, nem a redação original da Lei nº 9.311/96 previa norma de procedimento. De se lembrar, que enquanto vigia tal dispositivo legal, era vedado o lançamento do imposto de renda e demais tributos sobre a base de incidência revelada através dos recolhimentos da CPMF, conforme já mencionado.

Sob a vigência deste dispositivo não se afastou a possibilidade de ser constituído o crédito tributário relativo ao imposto de renda, através da intimação de instituições financeiras na forma do art 197 do CTN. Porém os dados obtidos mediante a fiscalização da CPMF, na vigência da redação original da Lei nº 9311/96, não se prestavam à tributação do imposto em questão, embora os valores dos depósitos bancários pudessem ser objeto de fiscalização e possível lançamento na forma do artigo 42 da Lei nº 9430/96.

Por tais motivos há de se entender que a Lei nº 10.174/2001 realmente inovou a tributação do imposto de renda, dado que a partir de sua edição passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência.

Ou seja, a vedação expressa foi substituída, passando a ser resultado do cruzamento de dados dos recolhimentos da CPMF.

Este é o entendimento que deve prevalecer e em razão do qual somente se aplica a Lei nº 10.174/2001 a eventos futuros, respeitados os princípios constitucionais da irretroatividade e anterioridade da lei tributária, em obediência aos princípios relativos à segurança jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

Concluindo, a Lei nº 10.174/2001 não trouxe mera inovação de procedimento.

Porém conforme entendimento esposado pelo emitente Conselheiro João Luís de Souza Pereira no Acórdão nº 104-19.227, em que figura como Relator do Voto Vencedor, de se aplicar o art. 144, parágrafo 2º do Código Tributário Nacional, que submete os tributos por período certo, à regra prevista no caput do mesmo artigo, qual seja, a observância e aplicação da lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, sem exceções para as chamadas normas de procedimento.

Neste sentido, os comentários de Misabel Abreu Machado Derzi em “Comentários do 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 procedimentos, não se lhes aplicando de imediato a legislação nova” (o grifo é nosso).

De se ressaltar que a lei de modo geral tem um princípio e um fim.

Assim, a lei está condicionada à sua existência no tempo, isto é, que tenha começado a vigorar e que não haja sido revogada.

Tem um início, que nosso ordenamento jurídico se regula pelo art 1º da Lei de Introdução ao Código Civil:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

“Art 1º - Salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.”

Ocorre que a lei, norma reguladora da conduta jurídica, prevê e regula para o futuro. Daí se extrai o princípio da irretroatividade das leis, que proíbe estender-se a eficácia da lei a situações ou relações pretéritas, princípio este que, entre nós, assume o caráter constitucional vez que ao abrigo do art 5º inciso XXXVI da Constituição Federal que reza:

“Art 5º “omissis”.

XXXVI – A lei não prejudicará o direito.

A doutrina contemporânea está assente quanto ao fato de que também a lei processual não tem efeito retroativo, não se aplicando a fatos ou atos passados, regulados e por lei anterior, os quais permanecem com os efetivos produzidos ou a produzir.

Desta forma a lei nova regulará apenas os atos posteriores, atingindo o processo em curso no ponto em que este se achar, no momento em que entrar em vigor, em se tratando de processos pendentes.

Porém, sem relação a processos a serem iniciados, resta a evidência de que serão regidos pela lei nova.

De se citar o entendimento neste sentido, entre outros, de MOACYR AMARAL SANTOS, Primeiras Trilhas de Direito Processual Civil 1987, 1º vol. Nº 21 e ss; ARAUJO CINTRA, ADA PELLEGRINI GRINOVER CANDIDO r. DINAMARCO, Teoria Geral



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.003875/2001-55
Acórdão nº. : 104-19.402

do Processo, 1979, ns 34 e ss; MICHELI, Corso di Diritto Processuale Civile, 1º vol, ns 28-29.

Estas são as razões pelas quais o voto é no sentido de ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento para cancelar a exigência tributária.

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

Vera Cecilia Mattos Vieira de Moraes
VERA CECILIA MATTOS VIEIRA DE MORAES