



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Recurso nº. : 131.013  
Matéria : IRPF – Ex(s): 1999  
Recorrente : JOEL PEGORARO  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO-II/SP  
Sessão de : 19 de março de 2003  
Acórdão nº. : 104-19.272

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRABALHO ASSALARIADO. Constatada, de ofício, a omissão de rendimentos de trabalho assalariado, cabível a exigência tributária respectiva.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os esclarecimentos prestados pelo contribuinte acerca da origem dos depósitos bancários, acompanhados de documentação, inclusive, corroborada por terceiros, não podem ser liminarmente descartados exceto por indicio veemente de sua falsidade ou inexatidão (Decreto Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º; RIR/99, art. 845, § 1º).

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - LEI N° 9.311, de 1996, ART. 11, § 3º - A disposição insita no artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996 é condicionante inafastável, evitando de vício insanável a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários apurados a partir das informações de que trata o mesmo artigo 11, § 2º.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LEI N° 10.174, de 2001. IRRETROATIVIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001 é norma de conteúdo material, que autoriza o lançamento do imposto de renda com base em informações colhidas dos recolhimentos da CPMF, e estabelece a forma de tributação, que ocorrerá nos termos e condições do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOEL PEGORARO,

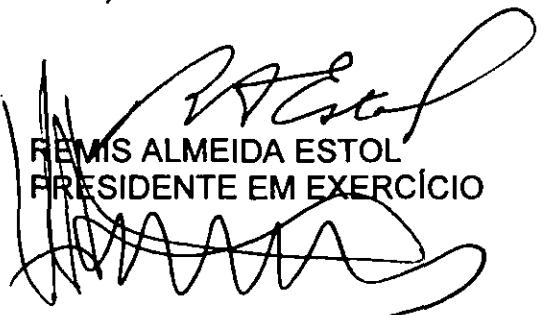
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária o item 2 do Auto de Infração, nos termos do relatório e voto que passam



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann e Alberto Zouvi  
(Suplente convocado).

  
REMS ALMEIDA ESTOL  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO  
  
ROBERTO WILLIAM GONÇALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JUN 2003

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272  
Recurso nº. : 131.013  
Recorrente : JOEL PEGORARO

### RELATÓRIO

Inconformado com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, SP, que, através de sua 6ª Turma de Julgamento, considerou procedente a exação de fls. 13, 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, estribado em:

- omissão de rendimentos de trabalho assalariado, sob o fundamento de entrega da DIRPF/99 sob procedimento fiscal, conforme Termo de Constatação de fls. 18,

- omissão de rendimentos, assim considerados depósitos bancários sem origem justificadas, apurados de acordo com as informações da CPMF, com fundamento no artigo 11, § 2º, da Lei nº 9.311-96, conforme Termo de Início de Fiscalização de fls. 28 e Relatório de Movimentação Financeira – BASE CPMF, solicitado a instituições bancárias, relativamente ao ano calendário de 1998, fls. 31, requisitada pela autoridade administrativa, com fundamento no artigo 6º da Lei Complementar nº 105-2001 regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, fls. 32.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

Ao impugnar a exigência o sujeito passivo alega, em preliminar, que, recebeu a autuação fiscal em 17/12/01, relativamente ao MPF Complementar nº 0811.00200100111, cuja validade foi estendida para 28/12/01. Entretanto, em 11/12/01 procedera a entrega da documentação comprobatória de origens de depósitos bancários, de fls. 118/128, a qual não foi considerada pela fiscalização sob o argumento de já haver expandido ao auto de infração, fls 97.

No mérito, em termos factuais, com base na mesma documentação, argumenta que os depósitos bancários a que se reportou a autuação dizem respeito à pessoa jurídica de que era representante comercial, a qual, por força de contrato particular de representação comercial, lhe autorizava também a efetuar cobranças aos clientes devido a penalização contratual "Del credere".

O impugnante tinha também uma vantagem financeira sobre as cobranças efetuadas, cujos valores eram depositados em sua conta corrente, e repassado o valor líquido à pessoa jurídica, descontada a comissão contatada. Com esta mantinha uma conta corrente para prestação de contas e apuração das comissões devidas, conforme comprovantes anexados aos autos. O ganho efetivo obtido foi devidamente declarado no exercício de 1999, ano calendário de 1998.

Juridicamente, com base em acórdãos nºs. 104-17.494/00 CSRF701-02.741/00 e na Súmula 182 do extinto TFR, rechaça o arbitramento de rendimentos sob presunção, com base em depósitos bancários, os quais, a seu entendimento, não representam, por si, renda.

A autoridade "a quo" mantém, na íntegra, a exigência, sob o argumento, em síntese, de que, na forma do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, com a alteração introduzida pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

art. 4º da Lei nº 9.841/97, a presunção legal de omissão de rendimentos é autorizada sempre que o titular da conta bancária não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta.

E, quanto à omissão de rendimentos de trabalho assalariado, o contribuinte não a questionou. Razão porque deve ser a exigência mantida.

Na peça recursal, argumenta que a DIRPF/99 foi devidamente entregue, cuja cobrança do imposto devido já teve inclusive lançamento de cobrança, conforme anexo, fato desconhecido pela DRJ.

Outrossim, além de reiterar a argumentação impugnatória acerca dos depósitos bancários sob presunção de rendimentos omitidos, alega que a autoridade julgadora sequer quis apreciar a documentação acostada aos autos, pouco importando a apresentação de provas, ou não, visto insistir com veemência na presunção legal criada pela Lei nº 9.430-96, sem levar em conta a diferença entre fato indiciário e fato desconhecido.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Fábio Henrique".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

V O T O

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

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

No tocante á omissão de rendimentos de trabalho assalariado recebidos de pessoa jurídica, objeto da autuação, embora o contribuinte tenha apresentado declaração de rendimentos, inclusive, objeto do Aviso de Cobrança de fls. 173, daquela não constam os rendimentos considerados omitidos pela fiscalização, recebidos da empresa Engarrafadora Pernambuco Ltda, nos meses de 01-98 e 02-98, fls. 14 e 126 e 128.. Deve, portanto, sobre eles ser mantida a exigência de ofício.

Quanto à presunção de omissão de rendimentos, estribada em depósitos bancários, identificados a partir da CPMF, com fundamento no art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311/96, cabe observar, preliminarmente, que os atos da administração publica devem se pautar pelos princípios ínsitos no artigo 37 da Carta Constitucional de 1988. Dentre estes, ressalte-se o princípio da legalidade.

Quanto á materialidade da questão, apesar de o contribuinte haver acostado aos autos a documentação de fls. 65/90, ainda no prazo do procedimento fiscal, esta sequer foi examinada pela fiscalização. E aquela comprova ao menos que, conforme sua alegação, era representante comercial incumbido inclusive de promover recebimentos em nome da representada, recebendo comissões não só sobre vendas efetuadas como pelos

A handwritten signature in black ink, appearing to read "ROBERTO WILLIAM GONÇALVES".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

recebimentos, fls.72. Inclusive os extratos de conta corrente "Del credere", e a declaração da pessoa jurídica sobre as comissões recebidas indiciam a veracidade de suas alegações.

Por sua vez os extratos bancários por ele apresentados, coincidentes com aqueles requisitados á instituição financeira igualmente indiciam tratarem-se de recursos recebidos em nome e por conta da pessoa jurídica, a esta transferidos a medida de seu recebimento. Cite-se, a exemplo, os dois primeiros créditos registrados em conta, fls. 76, objeto de transferência de igual valor e coincidentes com o extrato de conta corrente "Del credere", de fls. 89.

Afastar o exame dessa documentação sob o argumento de que a autuação já estava formalizada, ou de que o contribuinte ficou apenas no campo das alegações evidentemente não se coaduna com o inafastável princípio da verdade material, inherente a qualquer imposição tributária. Mesmo porque, conforme explicitado no artigo 79, § 1º, do Decreto-lei nº 5.844/743 (RIR/99, art. 845, § 1º), se "os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão", que dizer quando estes são acompanhados de documentação, corroborada por terceiros, que indica de sua veracidade?

Em segundo lugar, a lei nº 9.311/96, ao instituir a CPMF, em seu artigo 11, § 2º, fundamento da exação, determina às instituições financeiras a prestar à Receita Federal as informações sobre os contribuinte e valores de sua movimentação financeira, para os efeitos exclusivos de controle e fiscalização da retenção e recolhimento da contribuição, então instituída. Porém, seu § 3º veda, expressamente, a utilização dessas informações para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições e impostos. Nestes últimos incluído, evidentemente, o imposto de renda de pessoa física. "verbis"



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

"Art. 11.- .....omissis .....  
§ 1º.- .....omissis ....

§ 2º.- As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º.- *A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada á matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.*" (grifos não do original).

Acresce observar, por oportuno, que a requisição de movimentação bancária, ao amparo de Lei Complementar de 2001, relativamente ao ano calendário de 1999, por sem dúvidas não só fere o princípio da anterioridade, como a própria segurança jurídica de atos praticados pelo Congresso Nacional, sancionados pela Presidência da República. Como é o caso da Lei nº 9.311/96. Tanto que, cientes e responsáveis por tais princípios aqueles poderes da República deixaram claro deles não se poder exorbitar, conforme expressas disposições ínsitas que no artigo 12 da Lei Complementar nº 105 e no artigo 14 do Decreto nº 3.724, ambos de 10.01.2001.

Do exposto segue-se que somente após o advento da Lei nº 10.174, de 09.01.2001, que alterou a redação do artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 é que a presunção de omissão de receita fundada em depósitos bancários sem origem justificada, apurada a partir das informações de que trata o artigo 11, § 2º do mesmo diploma legal, encontra abrigo.

Preteritamente, qualquer pretensão esbarrará em expressa disposição legal em contrário. Principalmente porque ante o já invocado princípio da segurança jurídica, um diploma legal não pode contraditar expresso diploma legal que o antecedeu. Isto é, o que era expressamente proibido, passaria a ser preteritamente autorizado!



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

De outro lado, por oportuno, reproduzo voto vencedor do eminente Conselheiro João Luiz de Souza Pereira acerca da alteração produzida pelo art. 1º da Lei nº 10.174/2001 no § 3º, artigo 11, da Lei nº 9.311/96 no contexto do artigo 144, § 1º, do CTN, com o qual corroboro, "in totum", "verbis":

"O Conselheiro Relator entendeu ser cabível a aplicação retroativa do artigo 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311/96 na redação dada pela Lei nº 10.147/2001. Entendeu desta forma, adotando como fundamento o fato deste dispositivo instituir uma norma de procedimento e, partir daí, aplicou o artigo 144, parágrafo 1º do Código Tributário Nacional.

Com todo o respeito à posição do eminente Conselheiro Relator, tenho a firme convicção de que esta não é melhor maneira de aplicação do dispositivo.

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 transscrito 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

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 vêrias ao eminente Relator, que não se trata de norma adjetiva 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."

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!



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

"Art. 11 - .....

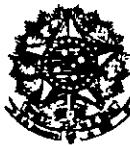
**"§ 3º - A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para a constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos".**

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

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.

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):



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

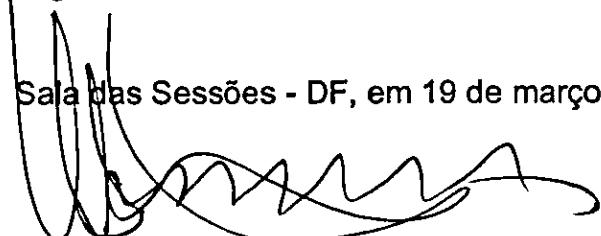
Processo nº. : 10855.004054/2001-36  
Acórdão nº. : 104-19.272

*"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 fim, importa observar a expressa condicionante imposta pelo mesmo § 3º, artigo 11, da Lei nº 9.311/96, então alterado pelo novo diploma legal, sem o que, por sem dúvidas, implantar-se-ia, no País, o caos jurídico tributário! Inquestionável que os fundamentos da exação colidem com expressa disposição legal coibitiva do procedimento utilizado, evitando-a, portanto, de vício insanável.

Na esteira dessas considerações, pois, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o item 2 do auto de infração.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003

  
ROBERTO WILLIAM GONÇALVES