



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 11065.002095/2002-38
Recurso nº : 104-133.417
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : LOURDES CELI DA SILVA MONTINHO
Sessão de : 12 de junho de 2006
Acórdão nº : CSRF/04-00.280

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXTRATOS BANCÁRIOS. NORMA DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA - A Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, de natureza procedimental ou formal, por força do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional tem aplicação aos procedimentos tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujo fato gerador se verificou em período anterior à publicação desde que a constituição do crédito não esteja alcançada pela decadência.

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, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques que negou provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO (Substituto convocado), MARIA HELENA COTTA CARDOZO, REMIS ALMEIDA ESTOL e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº: 11065.002095/2002-38
Acórdão nº : CSRF/04-00.280

Recurso nº : 104-133.417
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : LOURDES CELI DA SILVA MONTINHO

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional por seu procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12.03.1998, interpõe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 141-158) em face do Acórdão nº 104-19.680, de 03 de dezembro de 2003 (fls. 131-139), prolatado por maioria de votos no sentido de dar provimento ao recurso do contribuinte acolhendo-se a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, conforme a seguinte ementa:

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.

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional destaca que os autos tratam de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, nos anos-calendários de 1997 a 2000, tendo as informações sido obtidas pelo fisco pelo cruzamento do recolhimento da CPMF observada vultosa movimentação bancária, sendo que os extratos bancários apresentados pela contribuinte.

Teria a Quarta Câmara provido o recurso sob o fundamento principal de que a Lei nº 10.174, de 2001, fixou nova hipótese de incidência e, portanto, teria de respeitar os princípios da anterioridade tributária e da irretroatividade da lei.



O representante da Fazenda Nacional, de ponto, destaca que o Fisco antes já podia ter acesso aos dados bancários. Contesta ter a lei instituído nova hipótese de incidência amparado na doutrina de Geraldo Ataliba e Alfredo Augusto Becker, destacando, também, termos do Parecer PGFN/CAT nº 1.649/2003, segundo o qual, "a obrigação tributária não nasce com a obtenção de dados da CPMF". A nova lei autorizou novos procedimentos de aplicação imediata, jamais nova hipótese tributária por ausente o elemento nuclear.

Discorrendo sobre "aspectos temporal da aplicação da Lei nº 10.174/2001", e com apoio doutrinário de Vicente Raó, conclui que a lei nova "abriu mais uma possibilidade da 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 à 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 104-0.175/2005, a contribuinte foi intimada apresentando contra-razões ao Recurso Especial, fundamentando a manutenção do Acórdão.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 104-19.931, atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade conforme bem observados mediante os termos do Despacho nº 104-0.175/2005 proferido pela I. presidente da Câmara recorrida. Dele conheço.

Como visto, tratam os autos de lançamento de imposto de renda com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo a fiscalização utilizado informações da CPMF, com autorização da Lei nº 10.174, de 2001. A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por sua vez, acolheu deu provimento ao Recurso Voluntário, sem examinar as razões de mérito.

A decisão é motivada na impossibilidade de o Fisco 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 ao promover alterações na Lei nº 9.311, de 1996, teria estabelecido nova hipótese de incidência do imposto submetendo-se aos princípios da irretroatividade e anterioridade consagrados no âmbito do Direito Tributário.

A Fazenda Nacional, em primeiro passo, 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.

Conforme os vários votos que já proferi no âmbito da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, e nesta Câmara Superior, entendo, também, que a Lei nº 10.174, de 2001, é uma norma de caráter procedimental e como tal pode ser aplicada retroativamente no período em que o direito de a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário esteja vigente, não atingido pela decadência. As minhas razões têm como fundamento os pontos seguintes.

Em primeiro plano, cabe distinguir, entre as leis tributárias, as procedimentais ou formais e daquelas 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.

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, conforme tratam os artigos 173 e 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.

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 mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça vem decidindo, a teor 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.

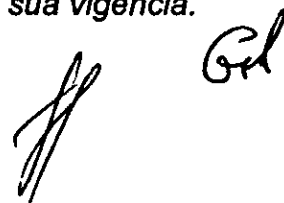
1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora 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 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.

Assim, a apuração do crédito tributário relativo ao imposto de renda nos termos prescritos pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, feita com base nas informações recebidas na SRF em face do controle da CPMF, vejo devidamente albergada pela Lei nº 10.174, de 2001, no período em a Fazenda Pública está autorizada a constituir o crédito tributário (cinco anos).

Ainda, com relação à referida ampliação dos poderes do fisco, é de se entender que o sigilo bancário não pode suplantiar o interesse público, como, por várias vezes, já se pronunciaram os ministros do Supremo Tribunal Federal, a exemplo, o RE 219780 / PE – Relator Min. Carlos Velloso, cuja ementa é a seguinte, *verbis*:

CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO: QUEBRA. ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. CF, art. 5º, XI - Se é certo que o sigilo bancário, que é espécie de direito à privacidade, que a Constituição protege art. 5º, X, não é um direito absoluto, que deve ceder diante do interesse público, do interesse social e do interesse da Justiça, certo é, também, que ele há de ceder na forma e com observância de procedimento estabelecido em lei e com respeito ao princípio da razoabilidade.

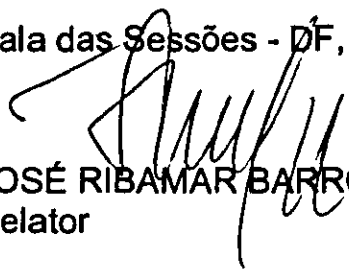
No âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais cabe destacar que todos os acórdãos que decidiram aos moldes deste, aqui apreciados, foram reformados segundo os seguintes Acórdãos nº CSRF//04-.00.021, 00.064, 00.066, 00.068, 00.084, 00.088, 00.095, 00.096, 00.097, 00.108, 00.117, 00.134, 00.135, 00.148, 00.155, 00.156, 00.157, 00.161, 00.189, 00.195, 00.226 e 00.253.

Processo nº: 11065.002095/2002-38
Acórdão nº : CSRF/04-00.280

Isto posto, o provimento do recurso voluntário apenas em razão da utilização de informações da CPMF encontra sem o devido respaldo legal devendo ser afastado. Os autos devem retornar à Câmara originária para exame do mérito do presente lançamento.

Voto por DAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2006.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
Relator

