



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo n° 13312.000810/2003-45
Recurso n° 102-140.346 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria Irretroatividade da Lei 10174/2002
Acórdão n° CSRF/04-00.759
Sessão de 03 de março de 2008
Recorrentes Waldomiro Gomes Filho
Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - O fato de a Recorrente apresentar a cada intimação uma resposta diferente para o mesmo fato, e ao final utilizar-se de falsa documentação, evidencia a intenção dolosa exigida na lei para agravamento da penalidade aplicada.

Ementa: APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável a fatos geradores pretéritos, por força do disposto no § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional.

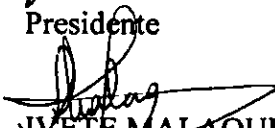
Recurso especial do contribuinte negado.
Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Gonçalo Bonet Allage e pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e restaurar a multa qualificada. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Remis Almeida Estol, Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que negaram provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva apresenta declaração de voto.

A


ANTONIO PRAGA
Presidente


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relatora

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO e ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS.



Relatório

Nos termos do Despacho 102-006/2006, fls.714/716, a Presidente da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, deu seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, contra a desqualificação da multa de ofício aplicada.

Através do Despacho 102-102/2006, fls. 727/729, deu seguimento, igualmente, ao recurso especial interposto pelo contribuinte, Valdomiro Gomes Filho, com relação a irretroatividade da Lei 10174, de 2001 .

O Acórdão recorrido espelha a seguinte ementa:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – A obstrução à defesa, motivadora de nulidade do ato administrativo de referência, deve apresentar-se comprovada no processo.

IRRETROATIVIDADE DA LEI – A norma inserida no campo do Direito Processual Tributário aplica-se aos fatos futuros e aos pendentes.

NULIDADE – PERÍCIA – Constitui prerrogativa do julgador decidir pela presença no processo de esclarecimentos técnicos de terceiros, além dos documentos que o integram, para melhor formar sua convicção a respeito da situação fática, na forma do artigo 18, do Decreto nº 70.235, de 1972.

NORMAS PROCESSUAIS – COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO– A norma contida no artigo 64 da MP n.º 2.158-34, de 2001, conteve autorização para a nova forma de julgamento administrativo tributário federal, regulada pela Portaria nº 258, de 2001, conforme autorização contida no parágrafo 5º.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO LEGAL DE RENDA– Presume-se a existência de rendimentos tributáveis omitidos, em igual valor à soma dos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, na forma do artigo 42, da lei n.º 9.430, de 1996.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

A Procuradoria da Fazenda Nacional insurge-se quanto à desqualificação da multa, afirmando conter nos autos elementos que demonstram a omissão dolosa do contribuinte, conforme consignado no voto vencido.

A diligência junto ao Tribunal de Justiça do Ceará, e na empresa fornecedora dos selos de autenticidade, provou que os mesmos foram adquiridos em 2001, mas nos contratos foram consignados como apostos em meses do ano calendário de 1998.

O contribuinte, por seu turno, reporta-se ao § 3º, do art. 11, da Lei 9.311, de 1996, como óbice à utilização de informações prestadas pelas instituições financeiras, para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições e impostos, exceto a CPMF. Manifesta-se no sentido de que somente a partir da vigência da Lei 10174/2001 é que se poderia proceder ao lançamento com base em tais informações, não podendo retroagir para alcançar fato gerador ocorrido em data anterior a janeiro de 2001.

Argüiu, também, que sendo o IRPF imposto lançado por período certo de tempo, não se poderia retroagir para alcançar fato gerador pretérito, utilizando-se o § 1º, do art. 144 do CTN, isto em face do disposto no § 2º e, ainda, porque o referido § 1º diria respeito a norma de direito tributário formal ou processual, o que não seria o caso dos autos.

A Lei nº 10.174, de 2001, ao facultar a utilização das informações da CPMF, para fins de mensuração da base imponible da obrigação tributária, não apenas instituiu novos critérios de apuração, como ampliou os poderes de investigação das autoridades administrativas criando tributação efetiva, devendo se sujeitar ao princípio da anterioridade.

O Acórdão 104-19.631 aceito como paradigma no despacho acima relatado, trouxe 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.

Buscando demonstrar a invalidade do lançamento transcreveu e comentou doutrina e jurisprudência afirmando que a revogação, pela Lei 10.174, de 2001, da isenção contida no § 3º, do art. 11, da Lei 9.311, de 1996 somente poderia incidir a partir de janeiro de 2002.

Confirmada a divergência foi dado seguimento ao apelo.

É o Relatório



Voto

Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Relatora

O recurso é tempestivo. Preenchidos os pressupostos estabelecidos no Regimento Interno desta Câmara Superior, dele tomo conhecimento.

Passo à análise do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional que pede restabelecimento da qualificação da multa, ante as provas juntadas aos autos, porque não se trataria de mera omissão de rendimentos, conforme consignara o voto vencedor, mas o dolo, porque estivera presente a vontade livre e consciente de omitir da autoridade fazendária a renda auferida, conclusão com a qual me alinho, ante os fatos, bem definidos nos fundamentos expendidos no voto vencido, dos quais transcrevo as partes mais relevantes, por bem justificarem minha conclusão:

(a) quanto ao patrimônio verifica-se presença de um sujeito passivo detentor de patrimônio razoável pois proprietário de diversos imóveis rurais, de um ponto comercial e do capital de uma empresa, no ano-calendário sob verificação, que pode externar renda tributável maior que a declarada, pois tanto os imóveis rurais, quanto o ponto comercial e a empresa são investimentos não efetuados para fins de valorização, mas, regra geral, para produção de renda, e na declaração apresentada apenas consta uma pequena renda produzida por imóveis rurais.

(b) Os registros constantes do livro caixa relativos a pagamentos efetuados não corresponderam aos fatos de fundo, ou seja, as pessoas indicadas eram distintas daquelas para quem foram destinados os correspondentes cheques.

(c) o sujeito passivo é pessoa que conhece a norma determinativa do recolhimento mensal do tributo, bem assim, quanto ao produto das demais atividades, porque tabelião.

(d) a habitualidade nas infrações, caracterizada pela repetição em todos os meses do ano-calendário verificado.

(e) o valor da renda considerada omitida, significativamente maior àquele oferecido à tributação na Declaração de Ajuste Anual – DAA, que permitiu o crédito tributário de R\$ 1.953.680,78, em apenas um exercício.

Esses detalhes permitem configurar uma situação na qual está claro o intuito de agir em contrário à norma impositiva do tributo, pois presença de sinais exteriores de riqueza, de fontes produtoras de renda sem a correspondente produção declarada, e principalmente, de infrações repetidas em todos os meses do período, não apenas no momento de preencher a DAA, caracterizando atos sucessivos de infringir a norma.



Em razão do aspecto temporal, desconsidere-se, para esse fim os demais fatos constantes dos protestos do sujeito passivo como a contradição havida nas alegações a respeito dos depósitos e créditos bancários, que em um primeiro momento tinham origem nos recursos próprios e dos filhos, e em seguida, decorreram de empréstimos, bem assim o fato de que estes foram autenticados em 1998, mas com selos adquiridos em momento posterior; a impossibilidade da investigação sobre essas transações, caracterizada pelo falecimento de 5 (cinco) dos cessionários e a não localização dos demais.

(...)Em se tratando de presunção legal, de caráter relativo, o ônus da prova é transferido ao pólo negativo da relação jurídica tributária, uma vez que por força dessa norma, o tributo deverá ser cobrado sempre que não estejam presentes documentos e que evidenciem fatos jurídicos com características tais que os situe externamente ao espectro de incidência contido na norma que define o fato gerador do tributo. Conclui-se que a redução do montante do crédito depende de provas, e estas somente podem ser oferecidas pelo sujeito passivo.

Passando à justificativa para a divergência entre os destinatários dos pagamentos constantes do livro Caixa e aqueles indicados nos cheques, tida como decorrente da circulação dos cheques sem a identificação do destinatário e a inserção imediata no meio bancário, com identificação apenas da última pessoa que efetivou o depósito em conta, pode até constituir verdade material, considerando que, para fins de economia financeira, evitar-se-ia a incidência da CPMF em cada transação bancária.

No entanto, deveriam esses eventos apresentar-se, pelo menos por amostragem, fundados em documentos correspondentes fatos jurídicos que lhes deram origem, isto é, pagamento do empréstimo de fulano, que repassou o cheque a cicrano em decorrência da transação indicada, este que o repassou a beltrano, pela efetivação de outro negócio e assim por diante.

(...)Ainda, quanto aos empréstimos, argumentar que a autenticação dos contratos teria sido incorreta por equívoco de quem as efetuou, apondo data da lavratura, do ano-calendário de 1998 e selos adquiridos em 2001, não melhora a qualidade da prova, uma vez que outros fatores já detalhados contribuem para a inexistência dos fatos de referência.

A origem dos depósitos e créditos nas doações dos filhos com objeto de quitar dívida de R\$ 107.283,84, junto ao Sistema de Recolhimento dos Serventuários da Justiça, constitui argumentação fundada em fatos econômicos não comprovados com documentação hábil e idônea.

Assim entendo que o conjunto probatório milita a favor da Fazenda Nacional, no tocante à análise das provas.

Quanto ao especial oferecido pela Contribuinte, onde pede reforma do entendimento do Colegiado da Sexta Câmara no tocante à retroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, convalidando crédito tributário com base nas informações prestadas por instituição financeira, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174 ambas de 2001, veremos que não prospera.

À conclusão de que a Lei 10174/01 não poderia alcançar fatos geradores perfeitos e acabados, por ofensa ao princípio da irretroatividade, convém esclarecer, que podia o fisco utilizar os dados da CPMF para verificar a existência de créditos tributários de outra natureza, porque a Lei Complementar 105 não trouxe em si critério material. Representou, apenas, mais um instrumento de fiscalização, em consonância com o princípio da inquisitorialidade e da indisponibilidade dos bens públicos, contido no comando do parágrafo 1º do artigo 144 do CTN, como se depreende à sua leitura:

"Artigo 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.

Parágrafo 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, ampliando 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 a terceiros."

A discussão se prende ao possível desrespeito aos princípios da irretroatividade. Mas a Lei 10174, **não criou tributo**. Apenas apresentou mais um instrumento de fiscalização, para que a administração tenha seus procedimentos fiscalizatórios "em tempo real" visando coibir as novas formas de subterfúgios que são empregados para fuga à tributação. Por outro lado se poderia também questionar a existência do parágrafo primeiro do artigo 144 do CTN. Senão para casos como dos autos, para que serviria?

Ademais, o lançamento para o imposto de renda das pessoas físicas se enquadrou no artigo 42 da Lei 9430/1996, cuja redação é a seguinte:

"Artigo 42 Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pela contribuinte demonstrou, inequivocamente, sua omissão de rendimentos no tocante aos depósitos bancários mantidos à margem da declaração do IRPF no período fiscalizado, além de apontar para o evidente intuito de fraude como antes consignado.

A cobrança ora realizada tenta recompor operações realizadas pela Contribuinte cujos efeitos tributários não foram reconhecidos de forma regular, pois houve oferecimento à tributação em valor insuficiente, frente à verdade material, em estrita observância à legislação de regência.

A matéria já foi, inclusive, objeto de manifestação do Judiciário, no MS nº 2001.61.00.028247-3, no Juízo da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo.

O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Segunda Turma, à unanimidade de votos, posicionou-se nos termos da ementa a seguir transcrita:

A

S

"TRIBUTÁRIO – SIGILO BANCÁRIO – INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO COM BASE EM REGISTROS DA CPMF – LEGISLAÇÃO POSTERIOR APLICADA A FATOS PRETÉRITOS.

1. Doutrina e jurisprudência, sob a égide da CF 88, proclamavam ser o sigilo bancário corolário do princípio constitucional da privacidade (inciso XXXVI do art. 5º), com a possibilidade de quebra por autorização judicial, como previsto em lei (art. 38 da Lei 4.595/96).

2. Mudança de orientação, com o advento da LC 105/2001, que determinou a possibilidade de quebra do sigilo pela autoridade fiscal, independentemente de autorização do juiz, coadjuvada pela Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, alterada pela Lei 10.174/2001, para possibilitar aplicação retroativa.

3. Afasta-se a tese do direito adquirido para, encarando a vedação antecedente como mera garantia e não princípio, aplicar-se a regra do art. 144, § 1º, do CTN que pugna pela retroatividade da norma procedimental.

4. Recurso especial provido."

Resp 532004/SC; RECURSO ESPECIAL2003/0054435-9

Relatora Ministra ELIANA CALMON - SEGUNDA TURMA - 06/09/2005

A matéria também já foi ventilada em Sessões anteriores neste Colegiado, no sentido de ser legítima a retroatividade da legislação ora em apreço, podendo-se citar o Acórdão CSRF /04-00.021, de 15/03/2005 e, apenas a título de esclarecimento ao i. Recorrente, o Acórdão 104-19.499, objeto de recurso especial por parte da Fazenda Nacional, foi levado à apreciação nesta Turma, na Sessão de 13/12/2005, decidindo o Colegiado, ainda que à maioria de votos, Dar provimento ao apelo da Fazenda Nacional, reconhecendo a retroatividade ora em apreço, nos termos do Voto proferido no Acórdão CSRF/04.00.148.

Ainda, o acórdão oferecido como paradigma foi alterado na Câmara Superior, como se vê na transcrição seguinte:

Processo nº : 10073.001241/2002-46 Recurso nº : 104-134.433
Matéria : IRPF Recorrente : FAZENDA NACIONAL Recorrida : 4ª
CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : ALEXANDRE TEIXEIRA DE PAIVA Seção de : 12 junho
de 2006 Acórdão nº : CSRF/04-00.266 IRPF – DEPÓSITOS
BANCÁRIOS – AUTUAÇÃO COM BASE EM DADOS DA CPMF –
RETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA – É legítimo o lançamento
em que se aplica retroativamente a Lei nº 10.174, de 2001, já que dito
diploma legal possui natureza procedimental, tratando do
estabelecimento de novos critérios de apuração e processos de
fiscalização que ampliam os poderes de investigação das autoridades
administrativas (precedentes do STJ e da Câmara Superior de
Recursos Fiscais).

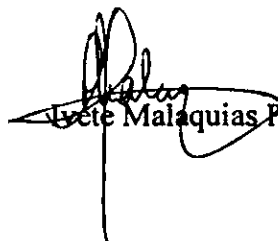
A

8

Recurso especial provido

Por isto, diante de todo exposto, voto no sentido de Dar Provimento ao Recurso especial da Fazenda Nacional e Negar provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2008


Lyete Malaquias Pessoa Monteiro