



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Recurso nº. : 132.422
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : ANTÔNIO FERNANDO FAVARO FRANCO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 18 de fevereiro de 2004
Acórdão nº. : 104-19.817

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO FERNANDO FAVARO FRANCO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Alberto Zouvi (Suplente convocado) e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam provimento ao recurso.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES e OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR. *[Handwritten signature]*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817
Recurso nº. : 132.422
Recorrente : ANTÔNIO FERNANDO FAVARO FRANCO

RELATÓRIO

Contra o contribuinte ANTÔNIO FERNANDO FAVARO FRANCO, inscrito no CPF sob n.º 007.556.217-00, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 123/125, com a seguinte acusação:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea, conforme Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do presente Auto de Infração."

Insurgindo-se contra a exigência, formula o interessado sua impugnação, cujas razões foram assim sintetizadas pela autoridade Julgadora:

"Solicita nulidade do lançamento, argumentando que:

- houve inversão do ônus da prova;
- a exação representa preterição de seu direito de ampla defesa consagrado no art. 5º, LV da Constituição Federal;
- inexistência da ocorrência do fato gerador.

Em seguida alega:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817

- exeguidade dos prazos estabelecidos pelo Fisco, como também a forma meteórica com que foi desenvolvida a própria ação fiscal;
- de que a mera existência de cheque emitido, depósito ou aplicação financeira não caracterizam, por si só, acréscimo patrimonial a descoberto;

Decisão singular entendendo procedente o lançamento, apresentando a seguinte ementa:

"CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não caracterizam cerceamento do direito de defesa eventuais argumentos meramente alegatórios relativos à matéria fática, ao desamparo de qualquer prova documental.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentam os argumentos de defesa. A simples alegação desacompanhada dos meios de prova que a justifiquem não é eficaz.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITO BANCÁRIO – ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96

Caracterizam-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

Lançamento procedente."

Devidamente cientificado dessa decisão em 23/08/2002, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 20/09/2002, reportando-se integralmente às razões de fato e de direito já expostas em sua impugnação apresentada.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A questão a ser discutida nestes autos é relativa a depósitos bancários. O Termo de Início de Fiscalização de fls. 13 deixa claro que todo o procedimento fiscal teve sua origem na utilização de dados colhidos dos pagamentos da CPMF, na forma do artigo 11, § 2º, da Lei nº 9.311/96.

Este fato também foi percebido pelo recorrente, que se insurge sustentando a ilegalidade do lançamento.

Com todo o respeito àqueles que pensam de maneira diversa, tenho a firme convicção de que a posição da DRJ no Rio de Janeiro não é aquela que espelha a 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817

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 transcrito 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 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 vênias ao eminente Relator, que não se trata de norma adjetiva ou de Direito Processual Tributário, para usar a expressão do sempre lembrado ALIOMAR BALEEIRO 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817

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 e, portanto, somente aplicável após sua edição, não alcançando fatos geradores antecedentes.

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:

"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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000988/2002-04
Acórdão nº. : 104-19.817

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 imposto 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):

"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."

Assim, com as presentes considerações, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004



REMIS ALMEIDA ESTOL