



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo n° 10830.001868/2003-69
Recurso n° 161.312 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1999
Acórdão n° 106-17.075
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente JOSÉ RICARDO BUENO MENDES
Recorrida 4ª TURMA/DRJ em FORTALEZA - CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
EXERCÍCIO: 1999

PRELIMINAR. UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF. INSTRUMENTO DE FISCALIZAÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI 10.174/2001.

A alteração do §3º do art. 11 da Lei 9.311/96 pelo art. 1º da Lei 10.174/2001, permitindo a utilização de dados relativos à CPMF, retroage aos fatos pretéritos à sua vigência, por caracterizar mera ampliação dos instrumentos de fiscalização, estando em consonância com a regra do §1º do art. 144 do CTN.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ RICARDO BUENO MENDES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento em decorrência da irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, vencidos os Conselheiros Roberta de Azevedo Ferreira Pagetti, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada) e Gonçalo Bonet Allage. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


SÉRGIO GALVÃO FERREIRA GARCIA
Relator

FORMALIZADO EM:

15 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

Relatório

DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo de lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), referente ao ano-calendário de 1998, exercício de 1999, consubstanciado no Auto de Infração às fls. 07 a 11.

O valor lançado inclui imposto suplementar de R\$404.857,45, multa proporcional de R\$303.643,08 e acréscimos moratórios calculados até a data da lavratura.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se detalhados nos demonstrativos do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal às fls. 05 e 06, versando exclusivamente sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte mantinha contas correntes conjuntas com Márcia Mendes Bello, tendo sido os extratos bancários espontaneamente fornecidos à fiscalização por esta pessoa em resposta a termo de intimação fiscal. A fiscalização esclarece que ambos os correntistas foram intimados a comprovar a origem dos depósitos bancários, não tendo produzido a comprovação solicitada, sendo que o lançamento em cada titular corresponde à metade do valor dos depósitos mantidos nas contas analisadas, excluídos os resgates de aplicações e transferências.

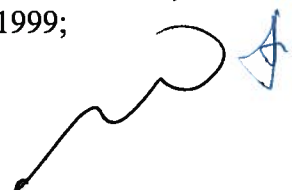
DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 27/03/2003 (fls. 07), o contribuinte apresentou impugnação em 23/04/2003 (fls. 42 a 44), alegando, em suma, que:

– a autuação é resultado de ilegal precipitação da autoridade fiscal, que não deu ao impugnante, condições objetivas para responder às notificações recebidas, requerendo informações, como desdobramento de ação fiscal deflagrada de início contra Márcia Mendes Bello;

– o impugnante, inicialmente, reitera e ratifica, em todos os seus termos, os seus requerimentos de 31/01/2003 e de 17/03/2003, que integram a presente defesa, para todos os efeitos de direito, assumindo inteira e exclusivamente a sua responsabilidade pela conta bancária em questão, pela totalidade, discordando, porém, da autuação contra a qual está se insurgindo;

– embora acobertada a fundamentação legal da autuação em anunciados dispositivos legais, na verdade, a exigência tem como origem as informações prestadas pelas instituições financeiras aludidas em face dos dados oriundos da CPMF, conforme Lei nº 9.311/96, sobre a movimentação do ano de 1998, exercício de 1999;



– ocorre, no entanto, que, à luz do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, a Secretaria da Receita Federal deve resguardar, nos termos da legislação específica, o sigilo das informações prestadas, sendo vedada sua utilização para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, dispositivo esse que estava plenamente em vigor e eficaz à época dos fatos, até que com o advento da Lei nº 10.174, de janeiro de 2001, vigente a partir da data da sua publicação, não podendo, porém, retroagir, dado que a obrigação tributária é rigorosamente submetida ao princípio da legalidade (*ex lege*);

- tal vedação legal constitui-se direito material e não direito formal, razão pela qual é de todo inaplicável à espécie, a norma geral formal expressa no art. 144, § 1º do CTN. É aplicável, sim, a norma especial material do art. 11, § 3º da Lei nº 9.311/96, em sua redação original, vigente no ano de 1998;

– respeitada, assim, a hierarquia das normas especiais ordinárias materiais, o § 3º em comento, em sua redação original, reflete o pacto social que a norma representa à época de sua edição. Nesse sentido, sua posterior modificação, ocorrida em janeiro de 2001, data a partir da qual seria aplicável, reflete novo pacto social, tendo, pois, natureza de direito material, reitera, nada tendo a ver com a norma geral formal de que trata o art. 144, § 1º do CTN;

– considerando a hierarquia das normas e respeitada a distinção entre normas gerais e normas especiais ordinárias (estas as únicas relacionais e produtoras de eficácia e efeitos jurídicos no tocante à concretude do nascimento da relação jurídico-tributária), mesmo que, apenas para argumentar, sejam ambas consideradas da mesma natureza – materiais ou formais – sendo aquelas gerais e abstratas e estas gerais e concretas, nada obsta, que a norma ordinária discipline a matéria de seu interesse desconsiderando a norma geral e abstrata, editada em seu benefício, levando em conta as circunstâncias do contexto social da época da sua edição, expresso por decisão soberana do Congresso Nacional;

– assim, a redação original do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, demonstra que a União, via norma ordinária especial dispensou a norma geral abstrata, legislando, ordinária e concretamente no sentido de estabelecer, expressamente, a referida vedação (direito material), direcionada à administração pública federal no exercício de sua atividade, vedação essa que prevaleceu até janeiro de 2001, quando da edição da nova norma ordinária especial;

– além disso, as normas contidas na Lei Complementar nº 105, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001 (norma infralegal), somente são aplicáveis a partir de fevereiro de 2001, e, por conseguinte, somente atingindo situações concretas a partir daí;

Ao final, requereu que sua fosse recebida e provida, com o cancelamento da exigência, e, por conseguinte, arquivando-se o processo na forma da Lei e do Direito e em homenagem à Justiça.

DA DECISÃO DA DRJ

A 4ª Turma da DRJ-FORTALEZA/DF, por unanimidade de votos, decidiu pela procedência do lançamento com base nos seguintes argumentos:

- que improcede a alegação da defesa de que o lançamento não tem como subsistir, sob o argumento de que não estava franqueado à Receita Federal ter acesso às suas contas bancárias, dado que o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, aplicável ao ano-

calendário de 1998, vedava a utilização de informações prestadas pelas instituições financeiras para exações à CPMF;

- que o fato gerador do imposto lançado não é a mera movimentação financeira do numerário, mas sim a renda auferida, exteriorizada pelo ingresso não justificado de numerário novo no patrimônio dos contribuintes;

- que a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, estabelece em seu art. 1º, § 3º, III, que não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, quais sejam, as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações;

- que, com o advento da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, em seu art. 1º, foi dada nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos;

- que o dispositivo legal que definiu o fato gerador do tributo no presente caso – o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 – produziu efeitos financeiros e tributários a partir de 1º de janeiro de 1997 (art. 87 da mesma Lei). Portanto, o lançamento, que se refere ao ano-calendário de 1998, obedeceu ao comando do *caput* do art. 144 do CTN, que dá ao lançamento o caráter declaratório, estabelecendo a relação jurídica tributária compatível com ocorrência do fato gerador;

- que a Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, sem dúvida, estabeleceu novos processos de fiscalização, que ampliaram o poder de investigação das autoridades administrativas, regendo-se, pois, sua aplicação, pelo § 1º e não pelo *caput* do art. 144 do CTN;

- que o § 1º do art 144 do CTN faz alusão à legislação que introduza aspectos de direito adjetivo, não se cogitando de retroatividade para essa legislação, porquanto para a sua aplicação é necessário apenas que esteja em vigência quando das atividades fiscalizatórias, investigatórias ou de lançamento;

- que a ação fiscal teve início já sob a vigência da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001. Portanto, o procedimento adotado visando à constituição do crédito tributário em análise, encontrava-se plenamente respaldado na legislação tributária pertinente;

- que a Secretaria da Receita Federal – SRF, com base no Parecer PGFN/CAT/Nº 1649/2003, já firmou o entendimento de que a teor do que dispõe o art. 144, § 1º do CTN, e a Lei nº 10.174, de 2001, por serem procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando os fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição;

- que não compete à SRF o exame da constitucionalidade ou inconstitucionalidade das normas que veiculam o sigilo bancário (LC nº 105/2001), haja vista que essa matéria está submetida ao Supremo Tribunal Federal – STF, cabendo àquela simplesmente aplicá-las;

- que cabe ao autuante somente provar a existência de depósitos/créditos em conta corrente mantida em nome do contribuinte, intimando-o a comprovar a origem dos créditos bancários, evento que se não restar comprovado presume-se a omissão de rendimento nos termos como apurada e tributada nos presentes autos, com base no art. 42 da Lei nº

9.430/96. Portanto, se há qualquer inconsistência nos valores tributados cabe ao contribuinte questioná-los pontualmente, dada a inversão do ônus da prova;

- que o fato imponible do lançamento não é a mera movimentação de recursos pela via bancária. Ao contrário, o fato gerador é a aquisição de disponibilidade de renda representada pelos recursos que ingressam no seu patrimônio por meio dos depósitos ou por créditos bancários, cuja origem não foi esclarecida, expressamente determinada pelo art. 42 da Lei nº 430/96.

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão da DRJ em 28/06/2007 (fl. 65), o contribuinte protocolizou recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes em 24/07/2007 (fls. 66 a 86), apresentando, em suma, as seguintes razões:

Alega, inicialmente, que o processo gira em torno dos princípios ligados à quebra do sigilo bancário e à aplicação da Lei nº 10.174, de janeiro de 2001, os quais devem ser considerados e julgados como um único e indissociável todo.

Sobre o domínio de aplicação da Lei nº 9.133, de 24 de outubro de 1996, e Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, faz extensa digressão acerca de normas gerais e especiais e de normas de direito material e formal, concluindo que de 24/10/1996 a 09/01/2001 haveria a vedação de utilização de informações além do âmbito da CPMF para cobrar outros tributos, sendo esta norma de direito material, e que, de 10/01/2001 em diante, estaria facultada a utilização de informações além do âmbito da CPMF, para a cobrança de outras contribuições e impostos federais, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Reclama que o Fisco, confundindo normas gerais (Art. 144, § 1º, do CTN) com normas especiais (Lei nº 9.133/1996), passou a aplicar a Lei nº 10.174/2001, com efeito retroativo, por entender que se tratava de matéria meramente formal.

Nesse sentido, o contribuinte afirma, citando o Acórdão nº 104-19.272 do 1º CC, 4ª Câmara, que a Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, não ampliou, todavia, os poderes de fiscalização, tendo sido autorizada uma nova forma de tributação, admitindo-se uma nova presunção legal de omissão de receita, que se insere no mecanismo introduzido pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Somente após o advento da Lei nº 10.174/2001, que alterou a redação do art. 11, § 3º, da lei 9.311/1996, é que a presunção de omissão de receita fundada em depósitos bancários sem origem justificada, apurada a partir das informações de que trata o art. 11, § 2º, do mesmo diploma legal, encontra abrigo. Preteritamente, qualquer pretensão esbarrará em expressa disposição legal em contrário, especial e material.

Frisando o arbítrio, ilegalidade e inconstitucionalidade do comportamento fiscal, alega que a EC nº 21, de 18 março de 1999, constitucionalizou e prorrogou expressamente a Lei nº 9.311/1996 por 36 meses, tendo o Ministro da Fazenda, em junho de 1999, regulamentado a questão, dando expressamente plena validade à vedação de utilização de informações originárias da CPMF, fora de seu restrito âmbito (Portaria MF nº 134, de 11/06/1999). Portanto o art. 11, § 3º, da Lei 9.311/1996 teria mantido sua vigência plena e pacificamente até 09/01/2001, quando sua redação foi alterada pela Lei 10.174/2001.

Sobre a questão, afirma que o art. 150, II, "a", da CF/88, para efeito de cobrança dos tributos, adota o Princípio da Irretroatividade, como norma especial, reforçando e reiterando o disposto no seu art. 5º, XXXVI, que é norma geral, estando o contribuinte, por conseguinte, protegido pela irretroatividade da lei e respeito ao direito adquirido e ato jurídico perfeito.

Ao final, protestando pela irretroatividade da lei, transcreve ensinamentos de Ives Gandra Martins e despacho do Desembargador Federal Newton de Lucca e afirma que o 1º Conselho de Contribuintes vem decidindo que a lei 10.174/2001 é norma de conteúdo material, não podendo retroagir, e que a disposição ínsita no art. 11, § 3º, da lei 9.311/1996 é condicionante inafastável, eivando de vício insanável a presunção de omissão de rendimentos com base em depósito bancários ocorridos em 1998, apurados a partir das informações de que trata o mesmo artigo 11, §2º.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sérgio Galvão Ferreira Garcia, Relator

O contribuinte tomou ciência da decisão da DRJ em 28/06/2007 (fl. 65) e interpôs o recurso voluntário em 24/07/2007 (fl. 66). O recurso é, portanto, tempestivo, e, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

O recorrente não discute matéria de prova, limitando-se a aventar a irretroatividade da lei nº 10.174/2001 no âmbito da aplicação das leis nº 9.311/1996 e nº 9.430/1996.

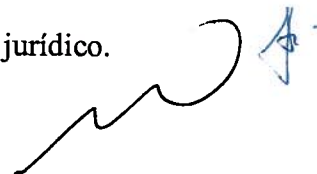
Analisando os autos, entendo que não merece reparos a decisão recorrida.

A posição do STJ é atualmente mansa e pacífica no sentido de que a lei nº 10.174/2001 é aplicável a fatos anteriores à sua edição, posto que não há ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária. Eis que a Lei nº 10.174/2001 não instituiu ou majorou tributos, mas apenas dotou a Administração Tributária de instrumentos legais aptos a promover agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.

"É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que, à vista do disposto no art. 144, § 1º, do CTN, o Fisco pode utilizar dados relativos à CPMF para constituir créditos de outras exações, mediante aplicação do art. 1º da Lei 10.174/2001, que alterou o art. 11, § 3º, da Lei 9.311/96, inclusive a fatos geradores anteriores, sem que isso caracterize ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, uma vez que a LC 105/2001 e a Lei 10.174/01 não instituem nem majoram tributos, representando apenas instrumentos legais para agilização e aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais."

(AgRg. no Ag. 966001 - Decisão de 22/04/2008. Íntegra do acórdão disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/>>)

Concordo plenamente com este posicionamento jurídico.



A Lei nº 9.311, de 24/10/1996, que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF, assim estabelecia em sua redação original:

"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

(...)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável 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, de 09/01/2001, em seu art. 1º, deu nova redação ao § 3º acima transcrito, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos, conforme se depreende de sua simples leitura:

"§ 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 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." [grifei]

Ao autorizar a instauração de procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nas informações decorrentes da CPMF, a Lei nº 10.174/2001, inquestionavelmente, estabeleceu novos procedimentos de fiscalização, que ampliaram o poder de investigação das autoridades administrativas. Sua aplicação rege-se, pois, pelo § 1º do art. 144 do CTN.

"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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...)" [grifei]

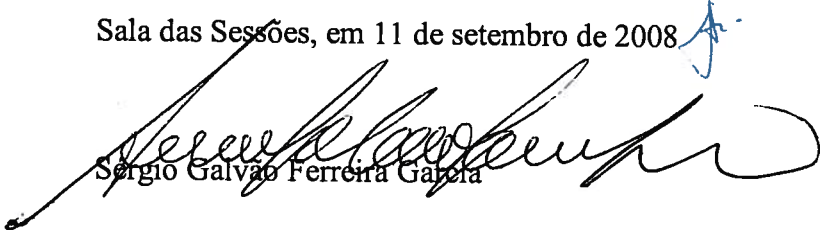
Nesse sentido, embora o *caput* do art. 144 ponha regra de direito material, regulando o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, seu §1º contém uma solução aplicável ao procedimento, processo ou aspecto formal do lançamento.

O §1º do art. 144, regulando 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.

No caso concreto aqui analisado, a ação fiscal teve início após a entrada em vigor da Lei nº 10.174/2001; portanto o procedimento adotado encontra-se plenamente respaldado nos diplomas legais vigentes, sendo, por conseguinte, incabíveis as alegações do contribuinte. Outrossim, registre-se que, nos termos do art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, há vedação expressa ao afastamento de aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008.


Sérgio Galvão Ferreira Garcia