



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 04 / 11 / 1999
C	81
	Rubrica

609

**Processo** : 10314.000115/95-77  
**Acórdão** : 202-11.193

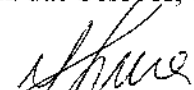
Sessão : 18 de maio de 1999  
**Recurso** : 108.963  
Recorrente : BANCO SAFRA S/A  
Recorrida : DRJ em São Paulo – SP

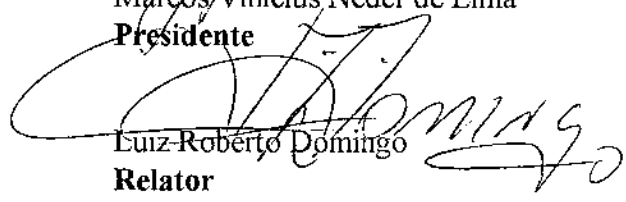
**IOF – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ISENÇÃO TRIBUTÁRIA CONDICIONADA** – Na ocorrência de suspensão de exigibilidade de crédito tributário passível de conversão em isenção tributária (Regime Especial de Importação *Drawback*), se e quando adimplido compromisso determinado, o responsável tributário fica dispensado do cumprimento da obrigação, em face do Fisco, retornando ao sujeito passivo a obrigação direta de cumprimento da obrigação tributária, nos casos de não cumprimento do compromisso. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: BANCO SAFRA S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Esteve presente o Dr. José Roberto da Silva, patrono da recorrente.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 1999

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

  
Luiz Roberto Domingo  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Tarásio Campelo Borges, Maria Teresa Martínez López, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

sbp/fclb/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10314.000115/95-77**Acórdão** : 202-11.193**Recurso** : 108.963

Recorrente : BANCO SAFRA S/A

**RELATÓRIO**

Trata-se de lançamento de ofício, instrumentalizado por Auto de Infração de 01/09/95, no qual foi constituído crédito tributário do Imposto sobre Operações de Crédito contra o Banco Safra S/A, responsável tributário do recolhimento do imposto devido pelo sujeito passivo Autolatina Brasil S/A, titular de operação de importação de mercadorias realizadas sob o regime especial do *drawback*, inadimplido.

Por corretamente relatar os atos processuais, seus fundamentos e razões aduzidas, adoto o Relatório de fls. 54 e 55, que leio em Sessão.

Em face da impugnação oferecida, a autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela procedência do lançamento tributário, ementando o julgado como segue:

“**EMENTA:** A contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se verifica o inadimplemento da obrigação de exportar, relativamente às importações em Regime Especial de Importação “drawback”.

As Instituições autorizadas a operar em câmbio são as responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento conforme item 3, “b” da seção 3 da Resolução BACEN 1.301/87.

**IMPUGNAÇÃO INDEFERIDA”.**

Inconformada com a decisão singular, da qual foi intimada em 01/04/98, a recorrente aparelhou Recurso Voluntário, em 23/04/98, aduzindo, praticamente, as mesmas razões da impugnação.

É o relatório.



Processo : 10314.000115/95-77  
Acórdão : 202-11.193

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMÍNGO

Como visto, trata-se de lançamento tributário realizado contra o responsável tributário, que havia sido dispensado de sua obrigação de reter os valores referentes às operações de crédito, que ampararam as operações de importações sob o regime especial do *drawback*, as quais estavam condicionadas à exportação, para usufruir do benefício fiscal de suspensão dos impostos.

Há, inegavelmente, uma distinção clara entre a obrigação advinda pela responsabilidade tributária, que à época do fato gerador, a recorrente estava isenta, em face do benefício do *drawback*, e a obrigação tributária principal, que é devida exclusivamente pelo importador inadimplente.

Essa questão está pacificada neste Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, cuja jurisprudência majoritária entende pela ilegitimidade de parte em relação ao responsável tributário, em detrimento do sujeito passivo na Relação Jurídica Tributária, quando do inadimplemento do compromisso assumido no *drawback*.

Diante disso adoto, na íntegra, o esclarecedor voto de lavra da eminente Conselheira Maria Teresa Martinez López:

“*A priori*” entendo que, para que o Colegiado possa aferir a quem cabe a razão em determinado processo, deve examinar primeiramente questões preliminares que antecedem lógica e cronologicamente a questão principal: o mérito.

As questões preliminares dizem respeito ao próprio exercício do direito de ação (condições da ação) e à existência e regularidade da relação jurídica processual (pressupostos processuais).

As condições da ação são três: **legitimidade das partes**, interesse processual e possibilidade jurídica. Ausente uma delas ou mais de uma, como consequência, ocorre o fenômeno da carência de ação, ou seja extinção do processo sem julgamento do mérito, conforme dispõem os artigos 267 e 301 do Código de Processo Civil, a seguir reproduzidos (v. Código de Processo Civil comentado - Nelson Nery Júnior e Rosa Maria Andrade Nery - Ed. rev. dos Tribunais - pág. 581).



Processo : 10314.000115/95-77  
Acórdão : 202-11.193

*Art. 267 - Extingue-se o processo, sem julgamento do mérito:*

.....  
*VI - quando não ocorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica, a legitimidade das partes e o interesse processual;*

*Art. 301 - Compete-lhe, porém, antes de discutir o mérito, alegar:*

.....  
*VIII - incapacidade da parte, defeito de representação ou falta de autorização.*

Parte, em sentido processual, é aquela que pede (parte ativa) e aquela em face de quem se pede (parte passiva) a tutela jurisdicional. Em se tratando de Drawback, a jurisprudência desta Câmara é pacífica no sentido de exonerar o responsável legal pela cobrança de tributo e seu respectivo recolhimento ao Tesouro Nacional, quando aquele se vê impedido de exercer tais atribuições, no momento da ocorrência do fato gerador, por razões a que não deu causa.

Teresa Arruda Alvim Wambier, em seu livro intitulado “Nulidades do Processo e da Sentença” (4ª edição - Ed. Revista dos Tribunais, p. 44) ao se referir a “legitimidade” (item 1.2.2.2) assim se posiciona:

*“O conceito de legitimidade pertence à teoria geral do direito. Tem penetração em todos os ramos do direito, tanto material como processual.*

*Trata-se de uma qualidade que resulta da relação entre o sujeito e um objeto: essa qualidade é auferida em função de ato jurídico realizado ou a ser praticado, ou, mais especificadamente, da relação entre o sujeito e a relação jurídica.”*

A conclusão a que se chega, é que se o lançamento é nulo, por falta de uma das condições da ação (legitimidade de parte), todos os atos posteriores



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10314.000115/95-77  
**Acórdão** : 202-11.193

serão absolutamente nulos, de que fazem parte; a intimação, a impugnação, a decisão singular e o recurso apresentado pelo interessado. Tem-se que não há nada mais grave do que a extinção do processo “*ab initio*” por ilegitimidade “*ad causam*”. Assim, por exemplo, teríamos em decorrência, a ofensa de outro pressuposto processual de existência, o da “intimação”. Deve ser intimado aquele que, segundo o Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1.972, artigo 23, “seja” o sujeito passivo.

Por outro lado, uma das funções deste órgão julgador, é a do reexame primeiro, dos atos da Administração, sujeitos à aplicação das leis, como um todo, partindo-se portanto, do ato primordial que é o próprio lançamento. Havendo vícios, ligados às condições da ação, aos pressupostos processuais de existência e de validade, há de que, não se adentrar em outras questões, em face de que as “nulidades absolutas” invalidam o próprio processo. A continuação de uma controvérsia inexistente seria despicienda e contrária ao princípio da economia processual.

Nesta matéria, oportuno transcrever parte do voto condutor do Acórdão nº 201-70.645, da lavra do ilustre Conselheiro Expedito Terceiro Jorge Filho.

*“Nas operações de câmbio são contribuintes do IOF, conforme art. 66 do CTN c/c o art. 2º do Decreto-Lei nº 1.783/80, os compradores de moeda estrangeira, que no caso dos autos foi a Autolatina Brasil S/A.*

*O parágrafo único do art. 121 do CTN especifica quem é sujeito passivo da obrigação tributária principal, e em seu inciso II, estipula que o responsável será sujeito passivo, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*O Código Tributário Nacional em seu art. 128 determina que a lei poderá, de modo expresse, atribuir a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador, a responsabilidade pelo crédito tributário.*

*Para atender o preceito da lei complementar, no tocante ao IOF, foi baixado o Decreto-Lei nº 1.783/80 que em seu art. 3º, inciso III, atribui às instituições financeiras*



Processo : 10314.000115/95-77  
Acórdão : 202-11.193

*autorizadas a operar com câmbio, a responsabilidade pela cobrança e recolhimento do imposto nas operações de câmbio.*

*Por sua vez a Resolução BACEN nº 1.301/87, em seu item 4.4.3.3, alíneas a e b, também impõe às instituições financeiras autorizadas a operar com câmbio a condição de responsável.*

*O fato gerador do IOF quando das operações de câmbio, segundo o art. 63, II, do CTN, se dá pela efetiva entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado, em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue aposta à disposição por este.*

*A Resolução BACEN nº 1.301/87 indica no seu item 4.4.2.1, alíneas a e b, que o fato gerador do IOF, nas operações de câmbio relativas às importações de bens e serviços, se dá com a liquidação do contrato de câmbio.*

*No caso dos autos o Recorrente, como ele próprio reconhece, era responsável pela cobrança e recolhimento do IOF. Porém, como se trata de importação realizada sob o regime especial de drawback, a alíquota do IOF é 0% (zero por cento), conforme item 4.4.5.5, alínea h, da Resolução BACEN nº 1.301/87. Portanto, houve fato gerado mas não havia imposto a cobrar da Autolatina Brasil S/A e, conseqüentemente, o Recorrente não podia ser considerado sujeito passivo da obrigação tributária principal, na condição de responsável, porque não havia tributo ou penalidade pecuniária a ser paga.*

*Com o descumprimento por parte da Autolatina Brasil S/A do programa de exportação, vinculado ao Ato Concessório, o IOF passou a ser devido. Entendeu a repartição fiscal que caberia ao Recorrente, na condição de sujeito passivo (responsável) proceder junto àquela empresa a cobrança do imposto e proceder o recolhimento, face ao*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10314.000115/95-77  
 Acórdão : 202-11.193

*disposto no item 4.4.6.2, alínea a, da Resolução BACEN nº 1.301/87.*

*Aqui também não há como imputar ao Recorrente a condição de responsável e, conseqüentemente, de sujeito passivo. Não há dispositivo legal que determine que o autuado seja responsável pela cobrança e recolhimento do IOF no caso de descumprimento do regime especial de drawback por empresa beneficiária.*

*Equívoca-se quem afirma que o item 4.4.6.2. alínea a, da Resolução BACEN nº 1.301/87, impõe às instituições financeiras que operam com câmbio a condição de responsável quando ocorrer a situação acima descrita. Como poderia a instituição financeira cobrar o imposto? Qual o instrumento legal que dá poderes a instituição financeira para exigir este imposto?*

*Não há dispositivo legal que permita a uma instituição financeira que opera com câmbio exigir da empresa descumpridora do regime especial de drawback o imposto devido, como também não há dispositivo legal ou normativo que discipline a forma de cobrança desse imposto.*

*Portanto, só o Fisco poderia proceder a cobrança do IOF junto à empresa beneficiária do regime especial de drawback quando do descumprimento do mesmo.*

*A atuação deveria ser efetuada contra a Autolatina Brasil S/A, na condição de contribuinte, e não contra o ora Recorrente pois o mesmo não reveste a condição de responsável e, conseqüentemente, de sujeito passivo, quando do descumprimento do regime especial de drawback por parte da empresa beneficiária."*

Também, oportuno trazer a manifestação unanime da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em questão similar ao presente estudo, Recurso nº 105.102, envolvendo também a Autolatina do Brasil, da ilustre relatora Ana Neyle Olimpio Holanda, de cuja ementa está assim redigida;



Processo : 10314.000115/95-77  
Acórdão : 202-11.193

*IOF – NORMAS PROCESSUAIS – ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO - A instituição financeira autorizada a realizar a operação de câmbio, por falta de disposição expressa de lei, não é responsável pelo recolhimento do IOF devido quando do descumprimento de condição suspensiva da cobrança do tributo pela empresa beneficiária do regime especial de drawback, não podendo, assim, figurar como sujeito passivo da obrigação tributária principal (art. 121, II, CTN). Recurso a que se dá provimento, para, no mérito, declarar a nulidade do lançamento por ilegitimidade do sujeito passivo.*

Claro está não pairarem dúvidas de que o sujeito passivo da obrigação tributária neste caso, é a pessoa beneficiária do regime especial (Autolatina do Brasil S.A) que descumpriu a condição suspensiva da cobrança do tributo. Contra ela, exclusivamente, é que deveria ter sido lavrado o presente auto de infração.”

Diante desses relevantes fatos e razões de direito, estando plenamente convencido e imbuído do espírito de justiça, conhecendo do recurso, por tempestivo, DOU PROVIMENTO AO RECURSO, para ANULAR O AUTO DE INFRAÇÃO.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 1999

  
LUIZ ROBERTO DOMINGO