



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. <sup>a</sup>	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 20/04/1998
C	<i>stolutino</i>
	Rubrica

Processo : 10314.004715/95-96

Acórdão : 202-09.418

Sessão : 27 de agosto de 1997

Recurso : 102.201

Recorrente : BANCO DE CRÉDITO NACIONAL S.A.


Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

**IOF - I) DECADÊNCIA:** O prazo decadencial para o lançamento do IOF sobre operações de câmbio decorrente do descumprimento de compromisso de exportação vinculado a Ato Concessório de Drawback tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a comunicação deste fato à repartição fiscal competente pelo órgão encarregado do acompanhamento do benefício; **II) SUJEIÇÃO PASSIVA:** Quando o responsável legal pela cobrança e recolhimento do imposto se vê impedido de exercer essas atribuições no momento da ocorrência do fato gerador, por razões a que não deu causa, a exigência deve ser endereçada ao contribuinte originário. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: BANCO DE CRÉDITO NACIONAL S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro José de Almeida Coelho.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
Presidente

  
Antonio Carlos Brito Ribeiro  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, Helvio Escovedo Barcellos, Tarásio Campelo Borges, Fernando Augusto Phebo Jr. (Suplente), Antonio Sinhite Myasava e José Cabral Garofano.

mas/



**Processo :** 10314.004715/95-96

**Acórdão :** 202-09.418

**Recurso :** 102.201

**Recorrente :** BANCO DE CRÉDITO NACIONAL S.A.

### RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 147/150:

“Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a 38.561,01 UFIR relativo ao imposto, multa e encargos legais em conformidade com arts. 1º, IV e 3º, III do DL 1.783/80 alterado pelos arts. 1º, do DL 1844/80 e 7º do DL 2471/88; item 3, "b", da seção 3, item 2, "d", da seção 4, item 4, "a", da seção 5, e item 2, "a", da seção 6 da Resolução BACEN 1301/87, convalidada pelo art. 8º do DL 2.471/88, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 01 a 04. 1

A infração referida encontra-se relatada às fls. 02 e nos dá conta de que a matéria tributada versa sobre a falta de cobrança e recolhimento do IOF incidente sobre operações de câmbio para pagamento de mercadorias importadas sob regime especial "drawback", em que se verificou o inadimplemento da obrigação de exportar, por parte da empresa AUTOLATINA BRASIL S/A. Ressalte-se, ainda, que nos termos do item 2, "a", da seção 6 do regulamento do IOF (Resolução 1.301/87), foi emitida a Notificação 021/95 (fls. 12).

O auto de infração foi lavrado em 01/09/95 e o autuado tomou ciência do mesmo em 04/10/95 (fls. 134 vº) e ingressou com a impugnação em 25/10/95, fls. 135 a 145, atreves de procurador legalmente constituído conforme procuração de fls. 145, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, o seguinte:

- 1- quando da ocorrência do fato gerador o impugnante, que na ocasião estava na condição de responsável pelo recolhimento do imposto, ficou dispensado dessa obrigação, por força do benefício do "drawback". Desta forma, exauriu-se a vinculação do Banco defendente com o fato gerador do IOF, exonerando-o de qualquer responsabilidade por ato ou fato que posteriormente obrigasse ao seu pagamento;



**Processo : 10314.004715/95-96**  
**Acórdão : 202-09.418**

2- no momento da descaracterização do "drawback" não existia mais nenhuma relação que vinculasse o defendente com a hipótese de incidência do imposto, fato que lhe retira toda e qualquer responsabilidade pelo não pagamento de impostos que eventualmente possam ser devidos em decorrência dessa descaracterização, nos termos do art. 128 do CTN;

3- com a descaracterização da operação de "drawback", exsurge a obrigação de fato e de direito da Autolatina Brasil S/A recolher o IOF;

4- essa obrigação não pode ser imputada ao impugnante, pois, na época da ocorrência do fato gerador (liquidação do contrato de câmbio), o imposto não era exigível e o ato que descaracterizou a operação beneficiada pelo incentivo fiscal não está sob seu controle ou fiscalização;

5- com base no artigo 150 parágrafo 4º do CTN, operou-se a decadência do Fisco exigir o crédito tributário;

6- a consulta formulada pela Autolatina, conforme noticiado pelo Agente Fiscal, não tem condição de interromper ou suspender a fluência do interregno de decadência;

7- foi utilizado o critério previsto no art. 84 da Lei nº 6.918/95 (*sic*), procedimento este que veio a caracterizar flagrante ilegalidade por parte da Receita Federal;

8- conforme art. 144 do CTN, a autoridade fazendária encontra-se obrigada a elaborar os cálculos nos moldes da legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, de acordo com a Resolução BACEN nº 1.301/87, a qual previa juros moratórios de um por cento ao mês calendário, ou fração;

9- os juros moratórios constantes do auto de infração em referência não coadunam com o disposto no CTN, sendo forçoso que a Receita Federal refaça os cálculos de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador do imposto;

10- caso não se acolha a alegação acima suscitada, ainda assim, há que se re-elaborar os cálculos dos juros de mora incidentes sobre o montante exigido, excluindo-se a variação da TRD ocorrida no período de fevereiro a julho de 1991, conforme jurisprudência já pacificada pelo Egrégio Conselho de Contribuintes;"



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10314.004715/95-96  
 Acórdão : 202-09.418

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes fundamentos, **verbis** :

“Passo a decidir.

O Auto de Infração em questão teve origem na descaracterização parcial do regime especial de "drawback" por inadimplemento do compromisso de exportar por parte da empresa AUTOLATINA BRASIL S/A, relativo ao Ato Concessório nº 427-089/093-7 de 11/09/89 (fls. 5 a 10), conforme "Relatório de comprovação de 'drawback' nº 427-94/000211-3 (fls.11) emitido pela CACEX-Banco do Brasil, órgão administrador dos benefícios "drawback" nas modalidades "suspensão e isenção".

Ressalte-se que a fiscalização em momento algum mencionou que o lançamento do tributo encontrava-se suspenso em razão de consulta formulada pela Autolatina; assim, não há de se considerar a impugnação no tocante a contestação dessa suposta suspensão do direito de lançamento, levantada pela requerente, pois de fato ela não ocorreu.

Ao examinar as questões de ordem preliminar, observamos que o art. 150 do CTN e parágrafos, citado pelo impugnante, trata do direito da Fazenda Pública à homologação do pagamento antecipado pelo sujeito passivo. Assim, o pagamento antecipado pelo obrigado de um tributo cujo lançamento, por homologação, extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento do sujeito passivo. No caso em questão, não houve pagamento antecipado da obrigação tributária, logo, não há de se falar em homologação mas sim em lançamento de ofício mediante atuação da autoridade administrativa, independentemente a sua elaboração de qualquer interferência prévia do sujeito passivo, caracterizando, dessa forma, o lançamento direto, cujo prazo decadencial encontra-se regulamentado no art. 173 do CTN.

Entretanto, para conclusão sobre a decadência do direito de cobrar os créditos alusivos ao IOF, torna-se necessário conhecer o momento em que se tornou possível a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, pois o Regime Especial de importação "Drawback" traz consigo particularidades na relação entre o fato gerador do tributo específico e o momento possível de seu lançamento. A legislação estabelece situação atípica dissociando a ocorrência desses fenômenos no tempo, de modo que a constituição do crédito tributário através do lançamento dependa do inadimplemento do compromisso de exportar, relativamente às mercadorias importadas com o benefício.



Processo : 10314.004715/95-96  
 Acórdão : 202-09.418

No que tange ao fato gerador do IOF, conforme art. 63, II, do CTN e item 4.4.2.1.b da Resolução BACEN 1.301 de 06/04/87, ocorre, no caso de operações de câmbio relativas a importação de bens e serviços, na liquidação do contrato de Câmbio; com referência ao Auto de Infração, o fato gerador ocorreu em 30/11/88. Entretanto, em se tratando de "drawback", o lançamento do tributo far-se-á a partir da descaracterização do Regime Especial, se for o caso.

Conforme Ato Concessório 427-89/093-7, o prazo final para a efetiva exportação da mercadoria importada sob regime "drawback" ocorreu em 10/09/91 (fls. 05 a 11), o que suscitou a possibilidade de se constituir o crédito tributário através do lançamento, após essa data.

O Código Tributário Nacional em seu art., 173, inc. I, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso presente, a constituição pelo lançamento tornou-se possível a partir de 10/09/91, conseqüentemente, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 01/01/92 e o direito da Fazenda extingue-se definitivamente com o decurso do prazo previsto, ou seja, em 31/12/96, sendo equivocado o entendimento do impugnante ao afirmar que o crédito tributário lançado encontrava-se legalmente extinto quando da lavratura do Auto de Infração.

No que diz respeito à alegação de que, no momento da descaracterização do "drawback", inexistia relação que vinculasse o defendente com a hipótese de incidência do imposto, fato que lhe retira toda e qualquer responsabilidade pelo não pagamento de impostos que eventualmente possam ser devidos em decorrência dessa descaracterização, deve-se observar que, em conformidade com o parágrafo único do art., 142 do CTN (Lei 5.172/66), a atividade administrativa de lançamento, vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, a fiscalização tão-somente constituiu o crédito tributário, pelo lançamento, a partir da legislação pertinente, à vista do DL nº 1783/80, art. 3º com a alteração dada pelo DL nº 2471/88, art. 7º. Em consonância com o inciso II do art. 121 do CTN, optou o legislador por atribuir à Instituição Financeira, na qual se dá a operação de câmbio, o "status" de responsável pelo pagamento do imposto, não consignando exceção à responsabilidade.



Processo : 10314.004715/95-96  
Acórdão : 202-09.418

DL nº 1.783/80

Artigo 3º - "São responsáveis pela cobrança do imposto e pelo seu recolhimento ao Tesouro

Nacional, nos prazos e condições fixados pela Secretaria da Receita Federal:

III - nas operações de câmbio, as instituições autorizadas a operar em câmbio;"(grifo nosso)

No que tange aos prazos, o item 4.4.6.2 "a" da Resolução 1.301/87, determina:

"2- Sobre operações de câmbio, o imposto devido , cobrado do contribuinte na data da liquidação do contrato de câmbio observada a exceção a seguir:

a) no caso de descaracterização, total ou parcial, do regime especial de "drawback", até o décimo dia subsequente do da ciência de sua comunicação feita pelo Banco Central."

Logo, deflui-se que nas operações de câmbio, o imposto devido , cobrado do contribuinte na data da liquidação do contrato de câmbio, em primeira hipótese, e até o décimo dia subsequente do da ciência de sua comunicação feita pela Receita Federal (DL 2.471/88 - art. 8º), no caso de descaracterização, total ou parcial, do regime especial de "drawback", como segunda hipótese.

Engana-se o impugnante ao afirmar que sua responsabilidade esgota-se com o fechamento do câmbio, pois, o mesmo dispositivo que determina a liquidação do contrato de câmbio como o momento para a cobrança do IOF, determina que, no caso de "drawback, o IOF dever ser cobrado após a ciência da descaracterização do regime especial.

Deve ser enfatizado, ainda, que o atuado, ao utilizar o benefício de alíquota "zero" nas operações de câmbio, benefício esse previsto nas Resoluções BACEN 816/83 e 1.301/87, subordinou a eficácia do ato à condição resolutória, enquanto esta não se realizar, qual seja, a descaracterização formal do "drawback", vigorar o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, verificada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe (art. 117 CTN e 119 CC), ou seja, o direito ao benefício da alíquota "zero" na liquidação do câmbio, voltando a relação jurídica à situação original.



Processo : 10314.004715/95-96  
Acórdão : 202-09.418

No tocante a alegação de que os juros moratórios foram erroneamente calculados com base no art. 84 da Lei nº 6.918/95 (*sic*), defendendo que a autoridade fazendária encontra-se obrigada a elaborar os cálculos nos moldes da legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, observa-se uma certa confusão por parte do recorrente no entendimento do dispositivo legal, inclusive ao transcrever dizeres do tributarista Aliomar Baleeiro, a fim de reforçar sua impugnação, reforçando, entretanto, o procedimento adotado no lançamento.

Baleeiro ressalta que o lançamento retroage à data do fato gerador à vista da Lei que regula a base de cálculo, a tipicidade do fato gerador da obrigação principal e a alíquota, ainda que já esteja modificada ou revogada. Não há menção dos juros de mora nos dizeres do tributarista, e nem poderia haver, pois os Juros Moratórios representam o rendimento destinado a indenização à Fazenda Nacional, pelo atraso no cumprimento da obrigação tributária principal, em nada se relacionando com o fato gerador do tributo. O valor dos juros de mora corresponde ao percentual obtido através do somatório das taxas de juros de mora a partir do primeiro dia do mês seguinte ao vencimento do imposto, até, o mês do pagamento/recolhimento, aplicado sobre o valor do imposto, respeitadas as diversas taxas aplicáveis no período.

Assim, o cálculo dos juros de mora encontra-se correto (válido até, 29/09/95) tendo em vista legislação vigente para o período, conforme descrita em fls. 02 e 16.

A requerente argumenta, ainda, que o encargo da TRD imputado pela autuação no período de fevereiro a julho de 1991 viola o entendimento já consagrado pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, entretanto, o fato é que as decisões administrativas, bem como as judiciais, não constituem normas complementares da legislação tributária, não tendo, portanto, caráter normativo. Conforme Portaria SRF nº 3.608/94, IV, a autoridade julgadora deve observar, preferencialmente, em suas decisões o entendimento da Administração da Receita Federal, expresso em Instruções Normativas, Portarias e despachos do Secretário da Receita Federal, e em Pareceres Normativos, Atos Declaratórios Normativos e Pareceres da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação. A esse respeito destacamos o Parecer Normativo CST nº 390/71 (DOU 04/0/71):

"Decisões de Conselhos de Contribuintes não constituem normas complementares da legislação tributária porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10314.004715/95-96  
Acórdão : 202-09.418

Isto Posto e,

**CONSIDERANDO** que o processo está revestido de todas as formalidades legais e, portanto, em condições de ser julgado;

**CONSIDERANDO** que a contagem do prazo decadencial inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se verifique o inadimplemento da obrigação de exportar, relativamente às importações em Regime Especial de Importação "drawback";

**CONSIDERANDO** que o documento de fls. 11 emitido pela CACEX-Banco do Brasil S/A, registra a descaracterização do regime "drawback", referente ao Ato Concessório 427-89/093-7, em 10/09/91;

**CONSIDERANDO** que o Auto de Infração em questão foi lavrado no dia 01/09/95, portanto, dentro do prazo no qual a Fazenda Nacional poderia exigir o crédito tributário relativo ao IOF, o qual se extingue em 31/12/96;

**CONSIDERANDO** que as instituições autorizadas a operar em câmbio são as responsáveis pela cobrança do imposto e pelo seu recolhimento ao Banco Central do Brasil conforme item 3, "b" da seção 3 da Resolução BACEN 1.301/87, DL nº 1.783/80, art. 3º com a alteração dada pelo DL nº 2.471/88;

**CONSIDERANDO** que o autuado foi devidamente cientificado sobre a descaracterização do regime especial de "drawback" através da Notificação Fiscal nº 021/95, conforme dispõe o Regulamento em seu item 2, "a" da seção 6;

**CONSIDERANDO** que o cálculo de juros de mora encontra-se de acordo com a legislação vigente, inclusive a TRD, exigível no período de 04/02/91 a 02/01/92;

**CONSIDERANDO** que a jurisprudência não é fonte do Direito Tributário e, desta forma, não vincula e não tem caráter normativo;

**CONSIDERANDO** tudo o mais que do processo consta"

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 163/177, onde, em suma, além de reeditar os argumentos de sua impugnação, aduz que:



**Processo** : 10314.004715/95-96  
**Acórdão** : 202-09.418

- embora estivesse na condição de responsável pela cobrança e recolhimento do tributo, quando da ocorrência do fato gerador, ficou impossibilitado de fazê-lo pela concessão do "drawback";

- viu-se, assim, privado dos mecanismos legais e materiais de que dispunha para *cobrar e recolher* o IOF devido pela AUTOLATINA BRASIL S/A, exaurindo sua vinculação ao fato gerador daquele imposto, restando exonerado de qualquer responsabilidade por ato ou fato que posteriormente obrigasse ao seu pagamento;

- se determinada obrigação imposta a quem quer que seja é obstada pela lei, não há como responsabilizá-lo pela inação, pois o cumprimento da lei é inescusável (LICC, art. 3º);

- a coerência dita que o Recorrente não poderia continuar vinculado àquela relação de contribuinte-arrecadador, para, somente após decorridos sete anos, quando não mais existiam meios legais, práticos e sequer morais para uma abordagem à beneficiária, exercer aquela competência que lhe foi retirada no passado;

- parece mais lógico, justo e razoável interpretar o pensamento da lei no sentido de que, ao impedir que ele *cobrasse e recolhesse* o imposto devido naquela operação de câmbio, essa obrigação, a partir daquele momento, transferida para o órgão arrecadador da União Federal;

- esse entendimento, aliás, foi adotado na decisão SECJTD Nº 123/92 (Processo nº 10880.040166/88-13), pelo DRF - SP, assim ementada:

**“EMENTA - I.O.F. - Entidade Financeira em lide efetuou a liquidação de contrato de câmbio em perfeita obediência a forma regulamentar na ocasião da ocorrência do fato gerador, não gerando responsabilidade de evento futuro exercido pelo contribuinte, relacionado com a operação praticada. IMPUGNAÇÃO DEFERIDA (grifou-se)”**

- Nas razões de decidir da referida decisão, vê-se considerações compatíveis com o entendimento do Recorrente, a saber:

**“A atribuição de responsabilidade para cobrança do tributo citada no M.N.I. 4.4.3.3. b, não se confunde com a responsabilidade prevista no C.T.N. artigos 128 a 138.**

**A primeira tem a finalidade de a instituição cobrar o tributo conforme dispõe o regulamento, mas com a conotação de apenas poder receber os valores pagos pelo sujeito passivo no**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 10314.004715/95-96  
**Acórdão :** 202-09.418

ato do fato gerador, e em seguida, recolher a importância cobrada na conta do órgão administrador do tributo, respondendo a entidade por quaisquer falhas, omissões, encargos etc... (infração ao regulamento), na gestão da cobrança contrária à legislação pertinente.

A segunda é aquela em que o órgão administrador do tributo, não podendo alcançar diretamente o contribuinte, tem o amparo legal do C.T.N., em atribuir ao responsável (por sucessão), os tributos devidos.

Como se vê a entidade cobradora não tem poderes outorgados para a cobrança eficaz, da exigência tributária junto ao sujeito passivo, portanto, não cabe penalizar a quem obedeceu ao cumprimento da legislação, não podendo ir além, por não ter poderes administrativos e nem judiciais para imposição legal, isto se entendido, a palavra cobrança em toda a sua extensão.

.....

Concluimos que a operação de liquidação do contrato de câmbio objeto desta lide, está perfeita e acabada de acordo com a norma específica, não restando vínculo e responsabilidade de eventos futuros advindos de atitudes contratuais, alheios à suplicante.

Isto posto, e

.....

Considerando que o evento futuro de nascimento do I.O.F., configurado pelo descumprimento do contrato condicional, com suspensão de tributo na obtenção do regime drawback, suscita um fato gerador autônomo, superveniente ao contrato de liquidação de câmbio já ocorrido;

.....

Considerando que a responsabilidade da instituição pela cobrança do L.O.F. se limita a receber os valores em pagamento pelo sujeito



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10314.004715/95-96  
Acórdão : 202-09.418

**passivo e transferi-los ao administrador do tributo, na forma e condições descritas no regulamento do citado tributo;**

**Considerando que a entidade cobradora do tributo I.O.F., não tem poderes legais para exigir ou impor administrativamente ou judicialmente a cobrança junto ao sujeito passivo;**

.....

**Decido conhecer da impugnação de fls. 14 a 17, por tempestiva para no mérito Deferi-la, e determino o cancelamento do Auto de Infração de fls. 01, lavrado contra a empresa, exonerando-a do recolhimento do crédito tributário por ele lançado.”**

- por essas razões fica bem delimitada a responsabilidade do Recorrente, que é tão-somente *arrecadar* os tributos devidos nas operações de câmbio, malgrado o posicionamento que esta responsabilidade seria pelo *pagamento* do tributo;

- acresce, ainda, o fato de que a legislação, em momento algum, impõe ao Recorrente a condição de sujeito passivo do IOF, limitando-se a atribuir-lhe as funções de órgão arrecadador;

- a obrigação do Recorrente é indubitavelmente acessória, respondendo tão-só pela infração ao regulamento, caso incorresse em gestão de cobrança contrária à legislação;

- a autoridade singular manifestou-se tão-somente quanto a exatidão do cálculo dos juros de mora, sem ater-se às questões suscitadas, bem como deixou de apreciar o pedido de exclusão da variação da TRD no período de fevereiro a julho de 1.991.

Às fls. 180/184, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10314.004715/95-96  
**Acórdão** : 202-09.418

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS  
 BUENO RIBEIRO**

Em primeiro lugar, é de se rejeitar a preliminar de decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário objeto do lançamento em apreço, face ao transcurso do prazo estabelecido no art. 150, § 4º do CTN.

Na situação aqui em exame - descaracterização do regime de "drawback" devido ao inadimplemento do compromisso de exportar assumido pelo seu beneficiário - as razões muito bem expostas nos fundamentos da decisão recorrida neste particular, não deixam dúvidas que a decadência opera segundo o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Este também tem sido o entendimento deste Colegiado, conforme nos dá conta o Acórdão nº 202-07.940, de minha lavra.

Assim sendo, somente com o recebimento, em 13.07.94, do RELATÓRIO DE COMPROVAÇÃO DE "DRAWBACK" Nº 427-94/000211-3, de 13.07.94 (fls. 11), emitido pela CACEX, órgão então responsável pelo acompanhamento do referido benefício, a repartição competente da Secretaria da Receita Federal tomou conhecimento da descaracterização parcial do "drawback" objeto do Ato Concessório nº 0427-89/093-7 de que trata este processo.

Disso resulta que, por força do aludido inciso I do art. 173 do CTN, o Fisco, a partir de 01.01.95, tinha o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário correspondente, o que torna, sob este aspecto, legítimo o lançamento em foco, dado ciência ao Recorrente em 01.09.95.

No mérito, neste Conselho é firme a jurisprudência de que no IOF, quando o responsável legal pela cobrança e recolhimento do imposto se vê impedido de exercer essas atribuições no momento da ocorrência do fato gerador por razões a que não deu causa, a exigência deve ser endereçada ao contribuinte originário.

Em situação semelhante à presente, este entendimento foi defendido com o costumeiro brilho pelo Ilustre Conselheiro Expedito Terceiro Jorge Filho nas razões de decidir do Acórdão nº 201-70.645, que aqui adoto e abaixo transcrevo:

"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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10314.004715/95-96  
**Acórdão** : 202-09.418

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 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, alínea *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, alínea *a* e *b*, que o lato gerador do IOF, nas operações de câmbio relativas as 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 disposto no item 4.4.6.2, alínea *a*, da Resolução BACEN nº 1.301/87.



**Processo :** 10314.004715/95-96  
**Acórdão :** 202-09.418

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.

Equivoca-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 autuação 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.

Face ao exposto, e reconhecendo a ilegitimidade passiva do Recorrente, voto pelo provimento do recurso.”

Isto posto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997

  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO