

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 04 / 11 / 19 99
C	81
	Rubrica

141



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

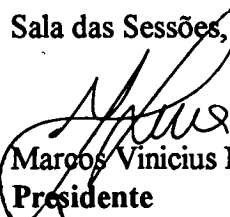
Sessão : 03 de março de 1999
Recurso : 105.064
Recorrente : BANCO BRADESCO S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

IOF – SUJEIÇÃO PASSIVA – Incabível o lançamento de ofício contra 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.
Recurso a que se dá provimento, por ilegitimidade passiva.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.** Declarou-se impedida de votar a Conselheira Maria Teresa Martínez López. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

Sala das Sessões, em 03 de março de 1999


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Tarásio Campêlo Borges
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Antônio Zomer (Suplente) e José de Almeida Coelho (Suplente).
cl/cf



Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

Recurso : 105.064
Recorrente : BANCO BRADESCO S/A

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário contra decisão de primeira instância administrativa que julgou procedente a exigência do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, incidente sobre parte das operações de câmbio para pagamento de mercadorias importadas pela AUTOLATINA BRASIL S/A, sob regime de *drawback*, na modalidade suspensão, por não terem sido aplicadas nos produtos exportados.

As importações foram processadas ao amparo do Ato Concessório nº 427-89/093-7, de 11.09.89, e suas diversas alterações pelos Aditivos de nºs: 427-90/010-1, de 25.01.90; 427-90/203-1, de 01.08.90; e 427-91/014-7, de 23.01.91, com prazo final para exportação em 10.09.91.

Segundo a denúncia fiscal, a instituição financeira, ora recorrente, na qualidade de responsável tributário, foi autuada em virtude de não ter cumprido a determinação contida na Notificação Fiscal nº 023/95 (fls. 18/19), de 07.08.95, que dava ciência da descaracterização parcial do regime de *drawback*, por inadimplemento do compromisso de exportar por parte da empresa AUTOLATINA BRASIL S/A, e comunicava a necessidade da cobrança e recolhimento do IOF incidente sobre o valor descaracterizado, no prazo regulamentar de 10 (dez) dias.

O lançamento reporta-se a fatos geradores ocorridos entre 08.12.87 e 21.11.88.

Regularmente intimada da exigência fiscal em 28.08.95, a interessada instaurou o contraditório em 21.08.95, com as Razões de fls. 399/402, assim resumidas na decisão recorrida:

“1 – Acusa o recebimento da Notificação nº 023/95, na condição de suposto responsável tributário, para proceder a cobrança e recolhimento do IOF incidente sobre a descaracterização parcial do regime de ‘drawback’ por inadimplemento do compromisso de exportar por parte da empresa AUTOLATINA BRASIL S/A;

2 – Foi encaminhada referida Notificação à empresa para as providências pertinentes, entretanto, a mesma manifestou-se contra o



Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

pagamento do imposto alegando a decadência do direito à constituição do total do crédito conforme prescreve o art. 150 do CTN. A empresa argumenta que o fato gerador do IOF teria ocorrido no período de 18/09/86 a 08/09/88, portanto, há mais de cinco anos;

3 – Alega que, por se tratar de 'drawback', incentivo concedido às empresas exportadoras, o impugnante nada mais deve, vez que a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações cessou até o momento do fechamento do câmbio, instante em que não deveria ter sido recolhido o tributo, cabendo, a partir daí, à AUTOLATINA a responsabilidade;

4 – Prossegue argumentando que não pode o contribuinte fazer-se representar pelo ora impugnante em questões que lhe dizem respeito, sem ter procuração, sob pena de 'cerceamento do direito de defesa';

5 – Pondera, ainda, que inexistindo na época do fechamento do câmbio, a responsabilidade do impugnante quanto ao recolhimento do imposto, não pode agora, vir o respeitável fiscal impor o pagamento ou cobrança de algo que na ocasião não era devido;

6 – Por fim, requer o impugnante seja determinada a sua exclusão do presente processo administrativo por se constituir em parte ilegítima para nele figurar como responsável ou infratora de qualquer norma legal."

A autoridade monocrática entendeu improcedente a preliminar de decadência, amparada no artigo 173, inciso I, do CTN, considerando que "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 depende do inadimplemento do compromisso de exportar, relativamente às mercadorias importadas com o benefício."

E conclui: "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. 15 e 17), o que suscitou a possibilidade de se constituir o crédito tributário através do lançamento, após essa data."

Quanto à alegada ilegitimidade passiva da então impugnante, a decisão recorrida está assim fundamentada:



Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

“No que diz respeito à alegação de que não pode o contribuinte fazer-se representar pelo ora impugnante em questões que lhe dizem respeito, sem ter procuração, sob pena de ‘cerceamento do direito de defesa’, deve-se observar que, em conformidade com o parágrafo único do art. 142 do CTN (Lei nº 5.172/66), a atividade administrativa de lançamento é 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 1.783/80, art. 3º com a alteração dada pelo DL nº 2.471/88, 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 do câmbio, o ‘status’ de responsável pelo pagamento do imposto, não consignando exceção à responsabilidade.

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 é 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 é 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



Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

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 autuado, ao utilizar o benefício de alíquota 'zero' nas operações de câmbio, benefício esse previsto na Resolução BACEN 1.301/87, subordinou a eficácia do ato à condição resolutória, enquanto esta não se realizar, qual seja, a descaracterização formal do 'drawback', vigorará 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.

Por fim, cabe salientar que a competência para administração, arrecadação, tributação e fiscalização do IOF passou a ser da Receita Federal em 1988 através do DL 2.471 de 1º/09/88, arts. 3º, 7º e 8º, entretanto, o regulamento vigente do IOF é de 1987, aprovado pela Resolução BACEN 1.301 de 06/04/87, isto é, não houve expedição de um novo regulamento adequando o texto à nova competência, levando a Receita Federal assumir todas atribuições que antes competiam ao Banco Central.

Assim, a comunicação estabelecida no item 4.4.6.2. 'a', que informa à instituição financeira sua condição de responsável pelo IOF, fornece o montante devido e determina o prazo para cobrança e recolhimento do crédito tributário, espontaneamente, foi efetuada pela Receita Federal através da Notificação Fiscal nº 023/95 (fls. 18)."

No Recurso Voluntário de fls. 436/445, a Recorrente reitera suas razões iniciais e acrescenta, em síntese:

a) o entendimento manifestado pela respeitável Delegacia julgadora contraria expressa manifestação em outro caso julgado pelo mesmo órgão, de idêntica similitude, no Processo nº 10880.040166/88-13, Decisão SECJTD Nº 123/92:

*"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";*



Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

b) como bem exposto na citada decisão, a atribuição de responsabilidade para a cobrança do tributo citada no MNI 4.4.3.3.b não se confunde com a responsabilidade prevista no CTN, artigos 128 ao 138;

c) segundo aquela decisão, a primeira tem por finalidade a cobrança do tributo pela instituição, mas com a conotação de apenas receber os valores pagos pelo sujeito passivo do ato ou fato gerador e, em seguida, recolher a importância cobrada na conta do órgão administrador do tributo, respondendo a entidade por quaisquer falhas, omissões, encargos, ou quaisquer outras infrações ao regulamento, na gestão da cobrança no momento do pagamento do imposto;

d) a segunda, ainda sob a ótica do respeitável julgador, é aquela em que o órgão administrador do tributo, não podendo alcançar diretamente o contribuinte, tem o amparo legal do CTN para atribuir ao responsável (por sucessão) os tributos devidos;

e) neste processo, também não importa, *a priori*, para a recorrente, saber se a contribuinte possui ou não razão quando alega a figura da decadência; trata-se, isto sim, da impossibilidade da cobrança eficaz do tributo pela recorrente, que não possui poderes outorgados para tal;

f) não cabe penalizar a quem cumpriu a legislação; é vedado ao julgador confundir o papel da instituição financeira com a de arrecadador de tributos;

g) a contribuinte insiste na alegação de que os valores a que se refere o crédito tributário lançado e apurado estão legalmente extintos, pelo instituto da decadência, *'ex-vi'* do artigo 156, inciso V, parágrafo único, e do artigo 150, § 4º, do CTN, visto que o fato gerador descrito no lançamento ocorreu há mais de 5 (cinco) anos;

h) no mérito, aduz não ser justo nem legal que, ocorrendo descaracterização do regime especial concedido ao exportador, contribuinte do imposto, a instituição financeira seja atuada como se esta fosse a descumpridora ou transgressora das normas legais;

i) admitir procedência no referido processo importaria em responsabilizar a instituição financeira, ora recorrente, por atos que não praticou e sobre os quais nem sequer detém o poder de efetuar controle; são eventos futuros, posteriores ao contrato de câmbio, de inteira e total responsabilidade do exportador, que provocaram a descaracterização do regime de *drawback*;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

j) pede vênua para transcrever a ementa e parte do voto condutor do Acórdão nº 203-00.789, de 21.10.93, da lavra do Conselheiro SÉRGIO AFANASIEFF, que assevera a socorrer;

l) também faz referência aos Acórdãos nºs: 201-68.007, 203-01.675 e 203-01.691, que, segundo a recorrente, consideram devedor do imposto o beneficiário do regime especial ao invés da instituição financeira, como pretendido pelo órgão julgador de primeira instância; e

m) finalmente, requer o reconhecimento da improcedência do lançamento, quer pela decadência alegada pela contribuinte, quer pela ilegitimidade da instituição financeira envolvida no presente processo fiscal.

O crédito tributário exigido é inferior ao limite mínimo previsto no artigo 1º, § 1º, inciso I, da Portaria MF nº 260, de 24.10.95, com a nova redação dada pela Portaria MF nº 189, de 11.08.97, acima do qual seria obrigatório o oferecimento de contra-razões pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.



Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, preliminarmente, a ora recorrente contesta a atribuição de responsabilidade para a cobrança do tributo citada no MNI 4.4.3.3.b, asseverando não se confundir com a responsabilidade prevista no CTN, artigos 128 ao 138.

A jurisprudência deste Colegiado 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.

Nesta matéria, adoto e transcrevo 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 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.



Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

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 n° 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 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 n° 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 n° 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.

Equivoca-se quem afirma que o item 4.4.6.2. alínea a, da Resolução BACEN n° 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10314.004717/95-11
Acórdão : 202-10.923

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."

Com essas considerações, dou provimento ao recurso, por ilegitimidade passiva da instituição financeira, ora recorrente.

Sala das Sessões, em 03 de março de 1999

TARÁSIO CAMPELO BORGES