



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
0	De 12/04/1999
0	<i>Stolutivo</i>
	Rubrica

**Processo** : 10314.006027/95-24  
**Acórdão** : 201-71.831

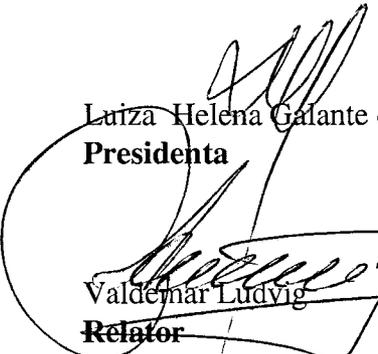
**Sessão** : 04 de junho de 1998  
**Recurso** : 101.073  
**Recorrente** : BANCO ECONÔMICO S/A  
**Recorrida** : DRJ em São Paulo - SP

**IOF – DECADÊNCIA** - A contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que se verifica o inadimplemento da obrigação de exportar, relativamente às exportações em Regime Especial de *drawback*. **SUJEITO PASSIVO** - O sujeito passivo do IOF/câmbio é o comprador da moeda estrangeira (art. 2º, Decreto-Lei nº 1.783/80). A responsabilidade da instituição financeira autorizada a operar em câmbio cinge-se à sua cobrança e recolhimento (art. 3º, inciso III, Decreto-Lei nº 1.783/80), não sendo hipótese de substituição tributária, prevista no art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN. **Processo que se anula *ab initio*.**

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo *ab initio*.**

Sala das Sessões, em 04 de junho de 1998

  
Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

  
Valdemar Ludvig  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Jorge Freire, Geber Moreira, Ana Neyle Olímpio Holanda, Sérgio Gomes Velloso e Henrique Pinheiro Torres (Suplente).

/OVRS/CF



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10314.006027/95-24  
**Acórdão** : 201-71.831

**Recurso** : 101.073  
**Recorrente** : BANCO ECONÔMICO S/A

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada impugna a exigência consignada no Auto de Infração de fls. 01, no valor de 34.738,10 UFIR, lavrado no dia 01/12/95, referente ao imposto, à multa e aos encargos legais, lançados em conformidade com os arts. 1º, IV, e 3º, III, do Decreto-Lei nº 1.783/80, alterado pelos arts. 1º do Decreto-Lei nº 1844/80, e 7º do Decreto-Lei nº 2.471/88; item 3, *b*, da seção 3, item 2, *d*, da seção 4, *a*, da seção 5, e item 2, *a*, da seção 6, da Resolução BACEN nº 1.301/87, convalidada pelo art. 8º do Decreto-Lei nº 2.471/88.

A infração encontra-se relatada às fls. 02, informando que o lançamento se refere à falta de cobrança e recolhimento do IOF incidente sobre operações de câmbio para o pagamento de mercadorias importadas sob o regime especial *drawback*, em que se verificou o inadimplemento da obrigação de exportar, por parte da empresa AUTO LATINA BRASIL S/A.

Em sua impugnação apresentada tempestivamente a impugnante contesta a autuação, alegando, em suma, que:

a) o tributo objeto da exigência é, precisamente, o IOF cujo crédito se constitui através de lançamento por homologação;

b) relativamente à contagem dos prazos de decadência nos lançamentos por homologação, dispõe o Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 150, § 4º;

c) ocorridos os fatos geradores do IOF a partir de 30/04/87, teriam os órgãos da Administração Fazendária até 30/04/92 para homologar os lançamentos constitutivos dos créditos tributários que entendessem devidos;

d) inexistente relação jurídico-fiscal que obrigue o Banco recorrente a suportar os efeitos da responsabilidade que os agentes fiscais autuantes pretendem lhe imputar;

e) a pretensão fazendária de imputar ao Banco defendente a responsabilidade pelo inadimplemento do compromisso de exportar, assumido pela Autolatina, em virtude de ter realizado importações sob os benefícios do regime de *drawback*, não encontra respaldo no Direito Tributário Brasileiro, visto inexistente previsão normativa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10314.006027/95-24**

**Acórdão : 201-71.831**

para que a instituição de câmbio responda pelo inadimplemento de seus clientes, em face de importações realizadas sob o regime de *drawback*.

A autoridade julgadora singular indefere a impugnação apresentada pela impugnante, em decisão sintetizada na seguinte ementa:

“ A contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que se verifique o inadimplemento da obrigação de exportar, relativamente às exportações 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.”

Inconformada com o decidido pela autoridade monocrática, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Colegiado, reiterando suas razões de defesa já apresentadas na fase impugnatória, aduzindo, ainda, que a decisão recorrida, por violar frontalmente os parâmetros da normatividade vigente, e por fazer tábua rasa das reiteradas decisões que este Egrégio Conselho tem proferido sobre a matéria, não pode, afinal, prevalecer, sendo justificável que o presente recurso seja provido na sua totalidade.

Às fls. 70, encontram-se as Contra-Razões produzidas pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional, propugnando pelo improvimento do recurso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo : 10314.006027/95-24**

**Acórdão : 201-71.831**

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALDEMAR LUDVIG

Tomo conhecimento do recurso por tempestivo e apresentado dentro das formalidades legais.

A recorrente insurge-se contra a decisão recorrida, pelo fato de a mesma ter indeferido sua impugnação, protestando contra a autuação tributária exigindo-lhe o recolhimento do Imposto sobre Operações Financeiras, como responsável pelo tributo que deixou de ser recolhido pela descaracterização do Regime Especial de *drawback*, por inadimplemento do compromisso de exportar por parte da empresa Autolatina Brasil S/A.

Inicialmente, cabe registrar que não assiste razão à defendente, quanto ao fato de que o crédito tributário constituído pelo lançamento contestado estava decadente, com base no que dispõe o artigo 150 do CTN.

Neste tópico agiu corretamente a autoridade julgadora *a quo* ao observar que o art. 150 do CTN e parágrafos trata do direito da Fazenda Pública à homologação do pagamento antecipado pelo sujeito passivo. Assim, o pagamento antecipado pelo responsável por um tributo cujo lançamento é 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 que se falar em homologação.

Mas, no que se refere à responsabilidade tributária da instituição financeira, em casos de descaracterização do Regime Especial de *drawback*, em função do inadimplemento da obrigação de exportar por parte da empresa beneficiária do regime, entendo estar com a razão a reclamante.

Este Colegiado já teve oportunidade de se manifestar sobre o assunto, manifestando o entendimento de que, nestes casos, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária, que passou a ser devida a partir do inadimplemento da obrigação de exportar por parte da empresa beneficiária do regime especial, não é da instituição financeira responsável pelo fechamento da operação de câmbio, mas, sim, de quem se beneficiou do incentivo fiscal, como bem demonstra o ilustre colega Membro desta Câmara Dr. Jorge Freire em seu voto prolatado no Recurso nº 00.892, do qual aproveitei parte dele para fundamentar este voto:

“Nada obstante, porém, o lançamento do IOF é nulo, pois houve errônea eleição do sujeito passivo. O sujeito passivo do IOF que incide na



**Processo : 10314.006027/95-24**  
**Acórdão : 201-71.831**

operação de compra de moeda estrangeira é o comprador desta, nos termos do disposto no art. 2º do Decreto 1.783/80.

Não trata a hipótese de substituição tributária, onde a responsabilidade da 3ª pessoa exclui total e automaticamente a responsabilidade do contribuinte, nascendo a obrigação tributária direta e originariamente contra o substituído.

A responsabilidade atribuída ao estabelecimento bancário pela cobrança e recolhimento do tributo (art. 3º do Decreto-Lei nº 1.783/80), utilizando-me das palavras de Vittorio Cassone, seria uma responsabilidade por transferência, que ocorre quando a obrigação tributária, depois de ter surgido contra uma determinada pessoa (no caso, o comprador de moeda estrangeira), entretanto, em virtude de fato superior, transfere-se para outra pessoa diferente.

Diverso seria o caso se estivéssemos frente à responsabilidade por substituição. Nesta hipótese, como ensina o mestre Alfredo A. Becker, “*o fenômeno da substituição opera-se no momento político em que o legislador cria a regra jurídica. E a substituição que ocorre neste momento consiste na escolha pelo legislador de qualquer outro indivíduo em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo*”. Ou seja, quando esta escolha do legislador se torna regra jurídica, e ela incide criando a obrigação tributária, essa obrigação tributária já nasce contra o substituído legal tributário. É a hipótese versada no art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN, que por constar a expressão responsável poderia dar margem a dúvida, embora já não mais existente a nível doutrinário e jurisprudencial.

Em decorrência, não paira incerteza que a obrigação tributária nasceu contra o contribuinte do citado imposto, *in casu*, a Autolatina. As instituições financeiras, através de lei que lhes atribuiu o ônus de se responsabilizarem pela cobrança e recolhimento, deixam de reter o tributo, entretanto, no momento em que a autoridade judiciária, em provimento mandamental, ordene à instituição financeira que não retenha o IOF em relação ao pagamento de uma específica compra de moeda estrangeira. Ou, como na hipótese sob comento, quando há mandamento legal expresso para que assim proceda.

Destarte, não intervindo a instituição financeira por imposição legal, a cobrança posterior, por não ter o contribuinte implementado condições que tornavam o tributo exigível, há de ser feita diretamente do contribuinte. Não é o caso da substituição tributária. E nem há que se falar, ainda, em responsabilidade tributária por transferência, que só ocorrerá quando do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10314.006027/95-24**  
**Acórdão : 201-71.831**

inadimplemento da obrigação tributária originária, dando causa à obrigação derivada, positivamente prevista como responsabilidade tributária (CTN, arts. 128 e seguintes).

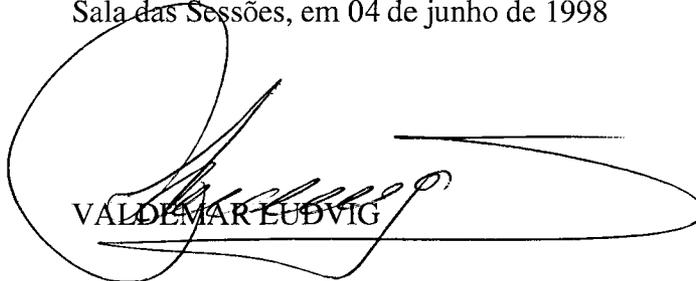
Nesse sentido, o seguinte arresto:

*“...I - O pagamento do tributo deve ser feito pelo contribuinte e só na hipótese de não ser o mesmo encontrado é que se impõe a exigibilidade ao responsável...”* (TRF 1ª Região. AMS 93.01.34466-MT, j, 09/05/94, DJU 26/05/94).

Tendo o lançamento se voltado contra sujeito passivo errôneo, é o mesmo nulo”.

Em face do exposto, e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de anular o processo, *ab initio*, por erro na identificação do sujeito passivo.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 1998

  
VALDEMAR LUDVIG