



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 10768.004375/2002-09
Recurso nº 201-126.579 Especial do Procurador
Matéria IOF
Acórdão nº 02-03.175
Sessão de 06 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIA. BOZANO (SUCESSORA DA SOCIEDADE DE FOMENTO COMERCIAL TRADECASH LTDA.)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997

PAF. RECURSO DO PROCURADOR. ADMISSIBILIDADE.

O recurso especial interposto pelo procurador com base no inciso I do art. 32 do RI pode defender a mesma tese adotada em declaração de voto de conselheiro vencido na câmara recorrida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 10/01/1997 a 26/12/1997

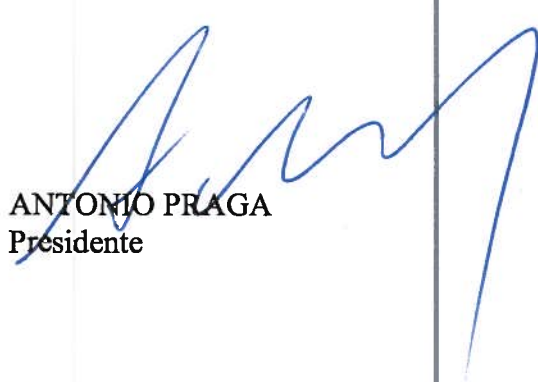
IOF. CRÉDITO. EMPRESA DE FACTORING NÃO FINANCEIRA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide o IOF nas operações realizadas por empresa não financeira que se dedica a operações de factoring, antes do advento da Lei n.º 9.532, de 1997. As operações de crédito, correspondentes a financiamento de veículos, efetivadas entre pessoa jurídica não financeira e outra pessoa jurídica ou pessoa física, não estão sujeitas à incidência do IOF.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, CONHECER do recurso especial. Vencidos os Conselheiros Leonardo Siade Manzan (Relator), Elias Sampaio Freire e Valmir Sandri (Substituto convocado) e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho, Henrique Pinheiro Torres e Antonio Praga que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Relatora-Designada

FORMALIZADO EM: 22 JUL 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Valmir Sandri (substituto convocado).

Relatório

A Fazenda Nacional, por intermédio de sua procuradora, com amparo no art. 32, I, do antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria nº 55, de 12/03/98, recorre a esta Egrégia Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF -, contra decisão majoritária da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, a qual reconheceu a não incidência do IOF nas operações realizadas por empresa não financeira que se dedica a operações de factoring, antes do advento da Lei nº 9.532, de 1997.

O Aresto ora guerreado (201-77.769) possui a seguinte redação:

IOF. CRÉDITO. EMPRESA DE FACTORING NÃO FINANCEIRA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide o IOF nas operações realizadas por empresa não financeira que se dedica a operações de factoring, antes do advento da Lei nº 9.532, de 1997. As operações de crédito, correspondentes a financiamento de veículos, efetivadas entre pessoa jurídica não financeira e outra pessoa jurídica ou pessoa física, não estão sujeitas à incidência do IOF.

Recurso provido.

A douta Procuradora da Fazenda Nacional, em suas razões do presente Recurso Especial, sustenta que o julgado deve ser reformado por ter contrariado a legislação regente da matéria em análise.

Ainda segundo a douta PFN, referida contrariedade deve-se ao fato de que os presentes autos não tratam “da incidência do IOF sobre operações de *factoring*, mas de tributação de operações de crédito praticadas por empresa de *factoring*”.

Ato contínuo, considera como irretocáveis as razões expendidas no voto vencido que foi prolatado por ocasião do julgamento aqui combatido, razão pela qual as transcreve literal e integralmente, sem nada acrescentar.

Ao final, requer a modificação da decisão que deu provimento ao Recurso Voluntário interposto pela empresa.

A Ilustríssima Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes considerou cumpridos os requisitos de admissibilidade recursal e admitiu o presente apelo especial interposto pela PFN no despacho nº 201-347, fls. 1610/1611.

O contribuinte, por sua vez, apresentou contra-razões ao Recurso Especial interposto pela douta PFN, nas quais, em apertada síntese, alega o seguinte:

- Em sede preliminar, aduz que o Recurso Especial interposto não pode ser conhecido por não ter cumprido os requisitos objetivos de admissibilidade previstos no art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (contrariedade à lei), pois a decisão hostilizada, longe de contrariar a lei, preocupou-se em bem aplicar as normas, princípios e dispositivos constitucionais e legais.

- Transcreve o Acórdão CSRF/01-04.489, o qual corrobora seu entendimento.
- No mérito, reitera as razões apresentadas na peça impugnatória e no Recurso Voluntário, frisando que a decisão recorrida pautou-se na mais estrita observância da lei.
- Colacionou diversos Acórdãos que seguiram os mesmos trilhos da decisão guerreada.
- Requer, por último, seja mantido o Aresto n.º 201-77.769 caso esta Câmara opte pelo conhecimento do Recurso Especial interposto.

Subiram, pois, os autos a esta Egrégia Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF para julgamento.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo, todavia, na opinião deste relator, não preenche os requisitos de admissibilidade, pelos motivos adiante expostos.

Ocorre que não foram cumpridos os requisitos objetivos de admissibilidade previstos no art. 32, I, do antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16 de março de 1998 (Anexo II), hoje revogada pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007. Explico.

A redação do dispositivo supra mencionado não deixa margem a divagações, razão pela qual a transcrevo para facilitar a análise:

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I - de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

(...) omissis

Frise-se que a possibilidade de recurso prevista no inciso I, acima transcrito, é privativa do Procurador da Fazenda Nacional, consoante verbera o § 1º do mesmo artigo, senão vejamos:

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

E mais, reza o art. 33, em seu § 1º, que a referida contrariedade à lei deve ser fundamentada, consoante se depreende de sua transcrição:

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do artigo 32 deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime. (Grifou-se).

Portanto, para que seja admitido o recurso interposto, seja do contribuinte ou da Procuradoria da Fazenda Nacional, necessariamente devem ser respeitados os requisitos objetivos de admissibilidade previstos no Regimento e acima transcritos.

No vaso vertente, e a meu sentir, referidos requisitos não foram respeitados. É o que se passa a expor.

Ocorre que a douta PFN, em suas razões recursais, aduz que a lei tributária, neste caso, foi “inequivocamente malferida”.

Todavia, para fundamentar essa contrariedade à lei, aponta matéria fática, qual seja, que os presentes autos não tratam de “incidência do IOF sobre operações de *factoring*, mas de tributação de operações de crédito praticadas por empresa de *factoring*”.

Ora, como se vê, há uma explícita contradição nas razões de recurso da douta PFN, pois, de um lado aponta contrariedade à lei para fundamentar a interposição do recurso, de outro, defende referida contrariedade aventando matéria fática (fl. 1.601).

Frise-se, ainda, que as “razões” apresentadas, como já relatado, representam mera transcrição literal e integral do voto vencido prolatado por ocasião do julgamento da Colenda Primeira Câmara, sem absolutamente nada acrescentar, isto é, sem indicar qual a contrariedade à lei apontada.

Por último, urge destacar que a própria PFN reconhece que “de fato, a jurisprudência desse 2º Conselho de Contribuintes é pacífica quanto à impossibilidade de exigência do IOF das empresas de *factoring*, anteriormente à publicação da Lei nº 9.532/97” (fl. 1.601). Isso, sim, é uma nítida contradição!

Por conseguinte, senhores Conselheiros, voto no sentido de não conhecer do Recurso Especial interposto pela douta PFN, por não atender aos pressupostos regimentais objetivos de admissibilidade.

Passo, a seguir, à análise do mérito, **pois o Colegiado entendeu, nesta sentada, ser admissível o Recurso Especial interposto.**

O núcleo do presente litígio cinge-se tão somente ao reconhecimento, ou não, da empresa de *factoring* como sujeito passivo do IOF no exercício de 1997.

De início, cumpre-se ressaltar que independentemente da natureza jurídica das operações praticadas pela Recorrida, é explícito e notório nos autos que à época das referidas operações não havia previsão legal para a cobrança do IOF de empresas não financeiras, o que veio a ocorrer somente com a publicação da Lei nº 9.532/97.

Este é o ponto crucial da presente controvérsia e que merece a análise desta Câmara Superior, tendo em vista que não se pode, nesta Instância Especial, revolver matéria fática, pois para isso seria necessária uma nova análise de todos os contratos, notas fiscais e demais documentos juntados aos autos, o que não faria o menor sentido nesta fase processual.

Delimitado o litígio, passa-se à sua apreciação.

A lei instituidora do IOF, Lei nº 5.143/66, traz a seguinte redação já em seu artigo 1º:

Art 1º O Imposto sobre Operações Financeiras incide nas operações de crédito e seguro, realizadas por instituições financeiras e seguradoras, e tem como fato gerador:

I - no caso de operações de crédito, a entrega do respectivo valor ou sua colocação à disposição do interessado;

II - no caso de operações de seguro, o recebimento do prêmio.
(Grifou-se).

Ora, não há dúvida de que o aspecto pessoal da hipótese de incidência do IOF, segundo sua norma instituidora, somente abarcava, antes das alterações sofridas até o momento, duas entidades: instituições financeiras e seguradoras. É bastante claro o texto da lei, basta que seja lida.

É bom lembrar que o aspecto pessoal da hipótese de incidência tributária é quem define as sujeições passiva e ativa dos tributos, isto é, quem tem o direito de exigir a obrigação e aquele que tem o dever de cumpri-la.

No caso vertente, e no período sob análise, somente as instituições financeiras e as seguradoras tinham o dever de cumprir a obrigação gerada pela subsunção do fato concreto (fato gerador) à hipótese de incidência tributária.

A já mencionada lei instituidora do IOF veio a ser regulamentada pelo Decreto n.º 2.219, de 02 de maio de 1997, o qual previu, em seu art. 2º:

Art. 2º O IOF incide sobre:

*I - operações de crédito realizadas por instituições financeiras
(Lei nº 5.143, de 20 de outubro de 1966, art. 1º);*

Novamente temos a instituição financeira como sujeito passivo da exação em comento, o que, aliás, não poderia ser diferente, tendo em vista a natureza regulamentadora dos decretos expedidos pelo Presidente da República. Tratando-se de norma secundária, é evidente que não pode alterar o disposto em norma primária.

Não sendo a Recorrente nem instituição financeira, o que, inclusive, foi objeto de decisão do Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional, nem seguradora, não poderia, jamais, ser incluída, por analogia, pela fiscalização, na sujeição passiva do IOF. O Código Tributário Nacional não dá margem a divagações no que diz respeito à tributação por analogia, senão vejamos o que dispõe o § 1º, do art. 108:

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

Esse dispositivo é mera decorrência do Princípio da Estrita Legalidade Tributária, hoje previsto no art. 150, I, da CF/88:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Por conseguinte, somente a lei pode alterar o aspecto pessoal da hipótese de incidência tributária, e assim o fez.

Em 10 de dezembro de 1997, foi editada a Lei n.º 9.532, a qual, em seu art. 58, alargou a sujeição passiva do IOF, atribuindo responsabilidade às empresas de *factoring*. Confira-se sua redação:

Art. 58. A pessoa física ou jurídica que alienar, à empresa que exercer as atividades relacionadas na alínea "d" do inciso III do

§ 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 (factoring), direitos creditórios resultantes de vendas a prazo, sujeita-se à incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos e valores mobiliários - IOF às mesmas alíquotas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimo praticadas pelas instituições financeiras.

§ 1º O responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a empresa de factoring adquirente do direito creditório.

§ 2º O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador. (Os grifos são nossos).

Não poderia ser diferente, já que a responsabilidade tributária também é matéria reservada à lei, consoante verbera o art. 128 do CTN:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (Grifou-se).

Somente em 1999, com a edição da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro, é que as pessoas jurídicas, em geral, foram incluídas no aspecto pessoal da hipótese de incidência do IOF, consoante se depreende da redação de seu art. 13:

Art.13.As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

§1ºConsidera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.

§2ºResponsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a pessoa jurídica que conceder o crédito.

§3ºO imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

Estes dispositivos encontram-se consolidados no atual Regulamento do IOF (Decreto n.º 4.494, de 03 de dezembro de 2002), que em seu art. 5º dispõe:

Art.5ºSão responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro Nacional:

I-as instituições financeiras que efetuarem operações de crédito (Decreto-Lei nº 1.783, de 1980, art. 3º, inciso I);



II-as empresas de factoring adquirentes do direito creditório, nas hipóteses da alínea "b" do inciso I do art. 2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 58, §1º);

III-a pessoa jurídica que conceder o crédito, nas operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros (Lei nº 9.779, de 1999, art. 13, §2º).

Ora, é evidente que o disposto na Lei nº 9.532/97 não pode retroagir para atingir fatos geradores anteriores à sua vigência (1º de janeiro de 1998). Isso afrontaria brutalmente o Princípio Constitucional da Irretroatividade, estatuído no art. 150, III, "a", da CF/88, o qual verbera:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(omissis)

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

Não é demais lembrar que esses Princípios limitadores do poder de tributar foram considerados como garantias individuais pelo Pretório Excelso - STF, isto é, são cláusulas pétreas.

Outro Princípio basilar que foi ferido de morte no caso em voga foi o da Tipicidade Fechada, norteador dos aspectos estruturais da hipótese de incidência tributária (material, pessoal, espacial e temporal). Alguns autores incluem também o aspecto quantitativo. Entendo que este está dentro do aspecto material (base de cálculo) e no mandamento principal (alíquota), pois apenas assim pode-se explicar as exceções à Anterioridade Tributária.

Por último, cumpre salientar que a Colenda Primeira Câmara do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes vem decidindo, com acerto, dessa mesma forma, inclusive com decisão proferida à unanimidade e que, portanto, não será objeto de apreciação desta Casa. A título exemplificativo trago à colação uma de suas ementas:

Número do Recurso: 117555

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 16327.001730/00-21

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IOF

*Recorrente: G.M. FACTORING SOCIEDADE DE FOMENTO
MERCANTIL LTDA*

Recorrida/Interessado: DRJ-SÃO PAULO/SP

Data da Sessão: 16/04/2002 14:30:00

Relator: Josefa Maria Coelho Marques Decisão:

ACÓRDÃO 201-76043

Resultado: DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso.

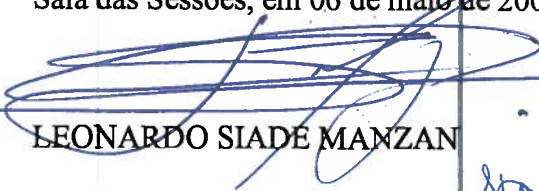
Ementa:

IOF. CRÉDITO. EMPRESA DE FACTORING NÃO FINANCEIRA. NÃO INCIDÊNCIA. Não incide o IOF nas operações realizadas por empresa não financeira que se dedica a operações de factoring, antes do advento da Lei nº 9.532, de 1997. As operações de crédito, correspondentes a financiamento de veículos, efetivadas entre pessoa jurídica não financeira e outra pessoa jurídica ou pessoa física, não estão sujeitam-se à incidência do IOF. Recurso provido.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, tendo em vista que o Colegiado entendeu, por maioria de votos, que o Recurso Especial interposto deve ser conhecido.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2008.


LEONARDO SIADÉ MANZAN

Voto Vencedor

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Designada

Divirjo do eminente relator no que tange à admissibilidade do recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional.

O relator propõe o não conhecimento do recurso por entender que não houve pré-questionamento da matéria do recurso do procurador e que não está bem detalhada a contrariedade à lei.

O recurso foi apresentado com base nas disposições do inciso I do art. 32 do Regimento Interno, que é o por contrariedade à lei e à evidência da prova, o qual foi adotado em substituição ao recurso especial ao Ministro da Fazenda (hierárquico) e só pode ser interposto nos casos em que a decisão não tenha sido proferida por unanimidade.

Tal recurso pode ser interposto, sem maiores especificações, com base na declaração de voto de qualquer conselheiro, o que ocorreu no presente caso.

Não vejo como pode ser exigido mais que isso. A contrariedade à lei está suscitada e se tem voto vencedor integrando o Acórdão, a matéria foi inclusive “pré-questionada”

Assim, divirjo do entendimento do relator e meu voto é pelo conhecimento do recurso.

Quanto ao mérito acompanho o relator original, negando provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2008.

Josefa Maria Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

