



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.
C
C

PUBLICADO NO D.O.U.
De 07.02.1994

Rubrica

Processo nº 10830.006448/90-93

Sessão de: 12 de maio de 1993 ACORDÃO nº: 203-00.456
Recurso nº: 90.495
Recorrente: TEXAS INSTRUMENTOS ELETRONICOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida: DRF EM CAMPINAS - SP

217

IOF - BASE DE CALCULO - ATUALIZAÇÃO MONETARIA - DESCARACTERIZAÇÃO DE DRAWBACK - Guiando-se o responsável pelo recolhimento em consonância com a legislação vigente, exigida por autoridade competente à época (BACEN) não procede a imputação do IOF, por falta de correção monetária, na base de cálculo. Aplicabilidade no caso, do art. 100 do CTN. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TEXAS INSTRUMENTOS ELETRONICOS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro SEBASTIÃO BORGES TAQUARY.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 1993.

ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS - Presidente

MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA - Relatora

DALTON MIRANDA - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 24 SET 1993 ao PFN, Dr. RODRIGO DARDEAU VIEIRA, ex-ví da Portaria PGFN nº 401. Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros RICARDO LEITE RODRIGUES, SERGIO AFANASIEFF, TIBERANY FERRAZ DOS SANTOS e MAURO WASILEWSKI.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

218

Processo nº 10830.006448/90-93

Recurso nº: 90.495

Acórdão nº: 203-00.456

Recorrente: TEXAS INSTRUMENTOS ELETRONICOS DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos em exame no presente processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão de Recorrência (fls. 77/78):

"O auto de infração de fls. 01/04 exige diferença do IOF-Câmbio, multa e demais encargos legais, sob fundamento de que o recolhimento efetuado, relativamente aos contratos de câmbio ngs 274.513, 277.144, 279.004, 288.744, 292.404 e 294.654, correspondentes à descharacterização parcial do regime de Drawback-Suspensão processado pelo Ato Concessório nº 52-83/12, deu-se pelo valor originário, sem os devidos acréscimos legais, ou seja, a correção monetária e os juros de mora.

A interessada, inconformada com a exigência, interpôs a impugnação tempestiva de fls. 51/56, alegando, em suma, o seguinte:

1. que não pode figurar como sujeito passivo da relação jurídico-tributária, configurando-se ilegitimidade passiva, que enseja a nulidade do Auto de Infração, conforme decisões do 2º Conselho de Contribuintes;
2. que os fatos geradores do IOF/Câmbio ocorreram quando da liquidação dos contratos de câmbio, ou seja, em 1983 e 1984 (o último em agosto), e a lavratura do Auto de Infração em 28/11/90, daí a conclusão: qualquer que seja a modalidade eleita - decadência ou prescrição - configura-se causa extintiva do crédito tributário (art. 173 e 174 do CTN);
3. que o responsável pelo pagamento do tributo - a instituição financeira - atendeu às determinações emanadas pelo Banco Central, daí a aplicação da norma estampa da no art. 100, inciso III, do CTN com as consequências a que alude o



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.006448/90-93
Acórdão nº: 203-00.456

219

parágrafo único do citado dispositivo legal;

4. que não concorda com o critério da Imputação, que fez renascer o crédito tributário mesmo após o pagamento (forma da extinção);
5. que a multa arrolada carece de amparo legal, face ao pagamento dentro do prazo legal.

Encerra a peça impugnatória requerendo a insubsistência do auto de infração.

As fls. 58/67 encontra-se a informação fiscal com proposta da manutenção integral da exigência.

Na mencionada Decisão, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância manteve a exigência constante do Auto de Infração, ementando assim sua Decisão:

"IOF - CAMBIO

Recolhimento parcial do crédito tributário. Imputação do pagamento e cobrança da diferença acrescida de multa, juros de mora e atualização monetária."

Inconformada, a Autuada interpôs Recurso Voluntário de fls. 84/89, alegando basicamente as mesmas razões apresentadas na impugnação e não concordando com o entendimento encontrado na Decisão Recorrida, o qual situa o termo inicial do prazo de decadência "a partir do exercício seguinte àquele em que ocorreu a emissão ao Relatório de Comprovação".

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.006448/90-93
Acórdão nº: 203-00.456

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA

Arguindo a Empresa Recorrente na peça recursal, questionamento sobre ilegitimidade passiva em preliminar, faz-se mister o exame de tal, aprioristicamente.

Entendendo este Colegiado que nos casos em que o banco operador de câmbio for impedido de agir como responsável no ato da operação que caracteriza o fato gerador da obrigação tributária, isto é, a liquidação do câmbio, relativa ao IOF devido na compra de moedas estrangeiras para o pagamento de bens, a exigência fiscal deva ser direcionada ao importador, no caso em tela, há uma particularidade a ser examinada.

Isto porque o autuante na mesma data 30/11/90 em que o contribuinte (fl. 01) após assinatura, declarando-se ciente do Auto de Infração, encaminhou expediente (fls. 49) ao Banco responsável pelo recolhimento, com cópia do mencionado Auto, para fins de ciência (grifei) e de conformidade com o disposto item 3, letra "b", seção 3, da Resolução BACEN nº 1301/87, chamando-o à lide.

Creio assim, não proceder a preliminar argüida.

Alegando outrossim na impugnação de fls. 51/53, e reiterando no Recurso Voluntário questionamento referente à causa extintiva do crédito tributário, nas modalidades de decadência ou prescrição, hipótese segundo o reclamante, inserta nos autos merece tal assertiva, exame detalhado igualmente em preliminar.

A Autoridade autuante, na informação fiscal (fls. 66/67), reportando-se ao tema, esclarece, verbis:

"Face o que estabelece o artigo 173, inciso I, da Lei nº 5.172/66 - C.T.N., o prazo para inicio da DECADÊNCIA para o IOF - Câmbio, referente aos contratos de câmbio fechados durante a vigência do Ato Concessório Drawback Suspensão nº. 52-83/12, de 02/12/83, somente se iniciou a partir do exercício seguinte a emissão do Relatório de Comprovação nº. 52-86/203-1, de 21/05/86, ou seja, a partir de 01/01/87.

Face o que estabelece o artigo 174, da Lei 5.172/66 -C.T.N. (caput), o prazo para inicio da PRESCRIÇÃO para IOF - Câmbio, lançado através do Auto de Infração, somente se iniciou a partir de 28/11/90." (grifos nossos)



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.006448/90-93
Acórdão nº: 203-00.456

221

Relativamente a DECADÊNCIA, considero correto o entendimento expressado pelo emérito tributarista, Hugo de Brito Machado a respeito do assunto, que, tomo a liberdade de transcrever:

"O estudo da decadência tem gerado inúmeras controvérsias entre os tributaristas. Uma delas diz respeito ao inicio do prazo extintivo do direito, especialmente em face do item I e do parágrafo único, do art. 173, do CTN. Parece predominante, entretanto, o entendimento pelo qual a) o prazo de decadência se inicia no primeiro dia útil do exercício financeiro seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado;

*****" (grifos nossos)

(Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário Ed. Forense, 5ª edição, 1992 pg. 135).

Quanto a PRESCRIÇÃO trazida à baila, como alegação extintiva de crédito é entendimento assente no meio jurídico inclusive, tanto no extinto Tribunal Federal de Recursos como no Supremo Tribunal Federal, que a prescrição só tem início quando da constituição definitiva do crédito tributário, vale dizer, quando a Fazenda Pública tenha ação para fazer a respectiva cobrança.

Entendo assim, correto o proceder da Fiscalização, sob esse prisma.

Apreciados os dois óbices interpostos preliminarmente, quanto ao mérito, em que pesem as razões trazidas, pelo Fisco de forma fundamentada, para prescrever correção monetária no caso sob exame, entendo assistir razão à Recorrente.

Isto é fato se examinarmos o ato praticado pelo responsável quanto ao recolhimento da obrigação - The First National Bank of Boston.

Trata-se in casu, de ato perfeitamente válido, de acordo com o requerido pelo BACEN e não inquinado de quaisquer vícios.

Permito-me aqui, citar a lição do eminentíssimo mestre Hely Lopes Meirelles, no que tange ao enquadramento de ato administrativo válido:

"Ato válido é o que provém de autoridade competente para praticá-lo e contém todos os requisitos necessários à sua eficácia".



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n°: 10830.006448/90-93
Acórdão n°: 203-00.456

226

(Direito Administrativo Brasileiro - pg. 149 - 16a edição - Ed. Revista dos Tribunais).

No caso, o Banco Central do Brasil - BACEN autoridade administrativa, pelo art. 8º da Lei nº 5.143/66 era o responsável pela fiscalização e aplicação dessa lei, instituidora do Imposto sobre Operações Financeiras, até o advento do Decreto-Lei nº 2.471, de 01.09.88, ocasião em que tais atribuições foram delegadas à Secretaria da Receita Federal.

Em 08/05/87 enviou o BACEN ao Banco responsável pelo recolhimento, o expediente de fls. 39, comunicando a descaracterização de drawback relativa aos contratos objetos deste processo, sujeitando-se pois ao recolhimento dos contravalores em moeda nacional a eles equivalentes.

Invocados foram as seguintes disposições do Regulamento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários - IOF, sedimentado pela Resolução nº 1.301, de 06 de abril de 1987.

"MNI - 4.4.2.4. - Ocorre o fato gerador e torna-se devido o imposto sobre operações de câmbio relativas a importação de bens e serviços, no ato da liquidação do contrato de câmbio".

"MNI - 4.4.4.2.d. - a base de cálculo no caso de operações de câmbio relativos ao pagamento de importações sob o regime de "drawback" descaracterizados, total ou parcialmente, pelo inadimplemento do compromisso de exportar, será o valor descaracterizado".

"MNI - 4.4.6.2.a - no caso de descaracterização total ou parcial de regime especial de "drawback" até o 10º (décimo) dia subsequente ao da ciência de sua comunicação feita pelo Banco Central." (pagamento)

Ressalte-se que o Banco Central não mencionou o item do MNI - 4.4.4.5., que reza:

"MNI - 4.4.4.5. - Relativamente às operações em que o imposto se tornou devido por ocorrência de evento determinante da perda do respectivo benefício fiscal a exemplo das mencionadas no item 1, alíneas "c", "g", "o", "p", "q" e "r" a base de



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n°: 10830.006448/90-93
Acórdão n°: 203-00.456

203

cálculo deve ser monetariamente corrigida, desde a data do fato gerador até a data de início do prazo de cobrança."

Ora, sendo os contratos de câmbio liquidados anteriormente a 01.05.87, data do início da vigência da Resolução nº 1.301 de 06.04.87 e não estando expresso na Resolução nº 816 de 06.04.83, dispositivo prevendo correção monetária da base de cálculo, para a hipótese em exame, resta evidente correto, o procedimento do BACEN.

Competente o órgão, correto o procedimento de acordo com as normas vigentes, torna-se claro a perfeita validade do ato, o que mesmo considerando-se válida a posição do Fisco, no que concerne a matéria, em tese, exclui no presente caso a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Em reforço a fundamentação exposta, há ainda que examinar-se a matéria sobre três ângulos suscitantes de melhor observação:

a) Práticas reiteradas - Cabível a aplicação, para dirimir o litígio objeto do processo, do art. 100 do CTN, que preceituas:

"Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

.....

Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo".

Sobre a matéria, ensina o eminentíssimo tributarista Celso Ribeiro Bastos, em seu "Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário", Editora Saraiva, 1991, pg. 174, verbis:

"As práticas reiteradas na administração num determinado sentido geram no contribuinte o sentimento de estar cumprindo com o seu dever. Seria uma demasia exigir-se que ele próprio fosse se insurgir contra um comportamento administrativo



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10830-006448/90-93

Acórdão n.º 203-00.456

224

que o beneficiasse para pleitear outro mais oneroso. Se a Administração decidir alterar essa prática, só poderá fazê-lo com relação aos comportamentos futuros e nunca relativamente aos pretéritos, pois estes encontram-se protegidos pelo caráter normativo de que se reveste o comportamento habitual da Administração".

Nos mesmos moldes, Ruy Barbosa Nogueira, em seu Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1990, pg 69, discorrendo sobre o tema, ressalta que no caso "não há exclusão do tributo devido mas das penalidades, juros de mora e correção monetária".

Como vemos, precisamente o discutido:

b) A irretroatividade fiscal aplicável ao caso — gostaria de adentrar no tema, fazendo minhas as palavras do brilhante jurista Vicente Rão, a respeito da preocupação com a tutela de situações consolidadas pelo tempo.

"A inviolabilidade do passado é princípio que encontra fundamento na própria natureza do ser humano, pois, segundo as sábias palavras de Portalis o homem, que não ocupa senão um ponto no tempo e no espaço, seria o mais infeliz dos seres, se não se pudesse julgar seguro nem sequer quanto à sua vida passada. Por essa parte de sua existência, já não carregou todo o peso do seu destino? O passado pode deixar dissabores, mas põe termo a todas as incertezas. Na ordem do universo e da natureza, só o futuro é incerto e esta própria incerteza é suavizada pelo esperança, a fiel companheira de nossa fraqueza. Seria agravar a triste condição da humanidade querer mudar através de sistema da legislação, o sistema da natureza, procurando, para o tempo que já se foi, fazer reviver as nossas dores sem nos restituir as nossas esperanças".

(O Direito e a Vida dos Direitos, vol. I, pg. 428)

A irretroatividade elencada no art. 106 e incisos do CTN, é aplicável nos casos previstos dentre os quais, não se inclui a discussão nos autos presentes.

Detalhando a idéia, retroage a lei tributária que corrige situação de constitucionalidade, desde que ao fazê-lo, não agrave a situação do contribuinte, ferindo o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

99



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.006448/90-93
Acórdão nº: 203-00.456

202

Barbalhos Aplica-se a lição de Walker, repetida por João

"Leis retroativas, só os tiranos as fazem, e só os escravos se lhes submetem".

c) O art. 149 do CTN no que concerne a matéria discutidas

Aqui haveria exame da possibilidade de ser revisto o lançamento pela autoridade competente.

Da observação do disposto nos incisos do mencionado artigo, verificar-se não ocorrer nenhuma situação que enquadre os presentes fatos.

Se levassemos em conta, por exemplo o inciso IX, que dispõe:

"Art. 149....."

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial".

Mesmo assim, a comprovação aludida, deveria ser testada em processo compatível, observadas as formalidades legais. No entanto creio, mencionado dispositivo não encontra agasalho na matéria objeto de discussão.

Quanto aos incisos que lhe antecedem, insculpidos no dispositivo legal apontado, não respondem ao alvitrado no processo.

Por todo o exposto, formei meu entendimento no sentido de conhecer do Recurso e no mérito dar-lhe provimento.

E como voto.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 1993.

MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA