



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10825.000393/2005-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.587 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2012
Matéria IOF - RESTITUIÇÃO
Recorrente ASSOCIAÇÃO HOSPITALAR DE BAURU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

IMUNIDADE. HIPÓTESE DE INCOMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.

A imunidade é hipótese de “incompetência tributária” prescrita pelo Texto Constitucional, de modo que para determinados fatos, situações ou pessoas os entes tributantes estão proibidos de cobrar tributos, no caso específico do artigo 150, inciso VI/CF, cobrar impostos. Portanto, nestes casos, o legislador ordinário não dispõe de competência para editar leis que façam incidir impostos sobre as hipóteses para as quais a Constituição estabeleceu a imunidade.

Nesse diapasão, a União não dispõe de competência constitucional para instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das instituições de assistência social sem fins lucrativos, neste rol incluindo-se o IOF.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Rodrigo Cardozo Miranda, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque.

Relatório

O presente litígio decorre de Pedido de Restituição (fls. 01/ss), protocolizado em 07 de março de 2005, onde a interessada solicita a restituição dos valores recolhidos à título do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários — IOF, no valor de R\$ 10.109,62 (imposto + atualização), incidente sobre operações de resgate dos valores aplicados em fundos de investimentos (documentos anexados às fls. 02 a 12), em decorrência da imunidade prevista no artigo 150, VI, “c” da Constituição Federal.

Por bem sintetizar os fatos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Trata-se de Pedido de Restituição (fl. 01) protocolado em 07/03/2005, pelo qual a interessada pleiteia reaver valores retidos em 2004 a título de Imposto sobre Operações Financeiras — IOF, no importe de R\$ 10.109,62 (atualizado até fevereiro de 2005). Alega a interessada ser imune ao mencionado imposto, por força do disposto no artigo 150, VI, "c" da Constituição Federal de 1988. Documentos foram juntados as fls. 03/57.

Em Despacho Decisório de nº 1406, de 2007, a unidade de origem indeferiu a solicitação. Em resumo, apontou que a imunidade prevista no art. 150, VI, "c" da CF, de 1988, alcança somente os impostos incidentes sobre patrimônio, renda e serviços das entidades referidas no artigo. O IOF, ao contrário, seria imposto incidente sobre a circulação e a produção, conforme classificação estabelecida no Código Tributário Nacional. A autoridade que examinou o pleito referiu-se, ainda, ao artigo 25, §2º do Decreto nº 4.494, de 2002, segundo o qual a incidência do IOF sobre operações com títulos e valores mobiliários aplica-se indistintamente às entidades de assistência social.

Notificada da decisão em 20/01/2008, em 14/02/2008 a interessada protocolou a manifestação de inconformidade de fls. 70/88, alegando, em síntese:

- a) a imunidade ao IOF é regida pelo artigo 150, VI, c, da CF, de 1988;*
- b) a questão envolvendo o alcance da imunidade as rendas auferidas por instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADIn no 1802, que entendeu inconstitucional o §1º, do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 1997;*
- c) a Associação Hospitalar de Bauru, cumpre os requisitos estabelecidos pelo artigo 14 do CTN, o que a habilita a usufruir da citada imunidade;*

d) o entendimento foi acatado em primeira e segunda instâncias nos autos do processo nº 92.0081039-0, onde a interessada

obteve o direito de não ver o IOF retido em relação a operações praticadas junto ao Banespa;

e) jurisprudência administrativa e judicial apontam no sentido da imunidade das entidades de assistência social diante do IOF;

f) o art. 25 do Decreto nº 4.494, de 2002, no qual se fundamentou a decisão em foco foi revogado pelo Decreto nº 6.306, de 2007;

g) o novo Decreto nº 6.306, de 2007, em seu art. 2º, §3º, inc III, finalizou a discussão da imunidade ao IOF das instituições de assistência social sem fins lucrativos, elucidando de todo expresso a imunidade, não restando discussões em contrário, uma vez que resta demonstrado que a Associação Hospitalar de Bauru cumpre todos os requisitos previstos em lei, como acima elencados e constantes do pedido de restituição.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas proferiu o Acórdão n.º 05-28.551 de 26 de abril de 2010 (folhas 122/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004

IMUNIDADE. INSTITUIÇÕES DE ENSINO.

A imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição Federal não alcança o IOF devido por instituições de assistência social, porquanto diz respeito apenas aos impostos incidentes sobre o patrimônio, renda ou serviços das entidades nele relacionadas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A interessada cientificada do Acórdão da DRJ – Campinas em 04/06/2010 (folhas 126/127), interpôs Recurso Voluntário (fls. 740/ss) em 06/07/2010, onde repisa os mesmos argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A questão central do presente litígio refere-se à incidência, ou não, do IOF sobre operações financeiras (operações de resgate dos valores aplicados em fundo de investimentos) efetuadas por entidades de assistência social, em decorrência da imunidade estabelecida pela Carta Magna.

A Recorrente pretende restituir os valores recolhidos a título de IOF com fundamento na imunidade disposta artigo 150, inciso VI, alínea “c” da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

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

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;(..."

A autoridade fiscal da DRF - Bauru, por sua vez, negou o pedido da interessada sob o argumento principal de que a imunidade das entidades de assistência social alcança, exclusivamente, os impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, não se incluindo nestas hipóteses o IOF (vide Despacho Decisório Saort No. 1406/2007 – fls. 63/ss).

No meu entender assiste razão a Recorrente. Vejamos.

A imunidade, como esclarece Paulo de Barros Carvalho (Direito Tributário, Linguagem e Método, São Paulo:Noeses, 2008, p. 341) é uma “classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas”.

Em outras palavras, a imunidade é hipótese de “incompetência tributária” prescrita pelo Texto Constitucional, de modo que para determinados fatos, situações ou pessoas os entes tributantes estão proibidos de cobrar tributos, no caso específico do artigo 150, inciso VI/CF, cobrar impostos. Portanto, nestes casos, o legislador ordinário não dispõe de competência para editar leis que façam incidir impostos sobre fatos, situações ou pessoas para os quais a Constituição estabeleceu a imunidade.

Deste modo, a União não dispõe de competência constitucional para instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das instituições de assistência social sem fins lucrativos, dentre outras. É a determinação do artigo 150, VI, “c”, da CF/88, acima transcrito.

Resta, portanto, analisar se o IOF deve ser incluído dentre os impostos previstos no citado dispositivo.

Essa matéria já se encontra pacificada, há muitos anos, no Supremo Tribunal Federal que reiteradamente vem decidindo que a imunidade às instituições de assistência social, sem fins lucrativos, alcança também o IOF.

Como exemplo do entendimento dado à questão pelo STF cita-se o RE 241.090-8 São Paulo, de 26/02/2002, de Relatoria do Ministro Moreira Alves, cuja ementa transcreve-se abaixo:

EMENTA: Recurso Extraordinário. Entidade de assistência social. IOF. Imunidade tributária. Art. 150, VI, “c”.

No tocante às entidades de assistência social, que atendam aos requisitos atendidos pela ora recorrida, esta Corte tem reconhecido em favor delas a imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “c”, sendo que, especificamente quanto ao IOF, a Segunda Turma, no AGRRE 232.080, relator o eminente Ministro Nelson Jobim, reconheceu a aplicação dessa imunidade, citando inclusive, a decisão tomada nos EDAGRE 183.216, onde se salientou que “...o fato de a entidade proceder à aplicação de recursos não significa atuação fora do que previsto no ato de sua constituição”.

Ainda, no mesmo sentido podem-se citar os seguintes julgados: AG RE 228525-4/SP, Relator Ministro Carlos Veloso; AG RE 232080-3/PR, Relator Ministro Nelson Jobim; AG RE 211390-5/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes; RE 192899-9/MG, Relator Ministro Sepúlveda Pertence e RE 454753/CE, Relator Ministro Joaquim Barbosa.

Para melhor elucidar a matéria, merece ser transcrito trechos do voto proferido pelo Ministro Joaquim Barbosa, quando do julgamento do RE 454753/CE:

Esta Corte já definiu que a imunidade tributária (art. 150, VI, c da Constituição) também se aplica ao imposto previsto no art. 153, V, comumente chamado de “Imposto sobre Operações Financeiras – IOF”.

(...)

Ademais, a manutenção de investimentos pode ser instrumento útil para a formação de recursos destinados às atividades filantrópicas. Desde que respeitados os limites da imunidade (não privilegiar atividade privada econômica lucrativa e não afetar a livre iniciativa), a imunidade tributária será aplicável ao produto das operações financeiras.

(...)

A classificação econômica dos impostos adotada pelo CTN, que inclusive a meu ver já está superada, não pode restringir a aplicação da imunidade trazida no bojo da atual Carta Magna, até mesmo em atendimento do princípio da hierarquia das normas.

Pelo mesmo motivo – a hierarquia das normas – é que deve ser aplicado o artigo 150, VI, “c”, da CF/88 em detrimento ao artigo 25, §2º, do Decreto 4.494/2002. Ademais, parece-me que o Poder Executivo reconhecendo a incoerência constante desse dispositivo do Decreto (o §2º do artigo 25), alterou-o posteriormente, ao editar o Decreto 6.306, de 14/12/2007 (com a redação do Decreto 6.313, de 22/10/2008), que ficou assim redigido:

“Art. 25. (...).

§ 2º *Aplica-se o disposto neste artigo a qualquer operação, independentemente da qualidade ou da forma jurídica de constituição do beneficiário da operação ou do seu titular, estando abrangidos, entre outros, fundos de investimentos e carteiras de títulos e valores mobiliários, fundos ou programas, ainda que sem personalidade jurídica, e entidades de previdência privada.”*

Vê-se, portanto, que o novo dispositivo excluiu da incidência do IOF as “entidades de direito público, beneficentes, **de assistência social** e de educação”. Caso se queira, o que penso desnecessário em face do princípio da hierarquia das normas, pode-se ainda argumentar que se está diante de norma interpretativa, cabível, então, a retroatividade benigna (art. 106, I, CTN).

Acrescente-se a isso o fato de que quando a instituição de assistência social efetua uma aplicação em um fundo de investimentos visa proteger seus recursos financeiros dos efeitos deletérios da inflação, portanto, mais um motivo para que não incida um imposto – no caso o IOF – sobre os resgates de fundo de investimentos que, ao fim e ao cabo, representa um patrimônio da entidade. Veja-se neste sentido a fundamentação utilizada no voto do eminente Ministro Ilmar Galvão, no AG no RE 249.980-3/RJ apresentado pela União:

“Tem razão a agravante quando afirma haver a decisão agravada invocada precedente jurisprudencial não aplicável ao caso.

*O mesmo não ocorre, entretanto, quando sustenta que, no caso, o IOF não incide sobre bens patrimoniais da agravada, dado que coisas diversas não são os recursos em espécie de que dispõe, ainda quando **aplicados em instituições financeiras**, com vista, principalmente, à preservação de seu valor aquisitivo.*

*Esse é o comportamento próprio de qualquer pessoa que disponha de recursos patrimoniais representados por dinheiro em espécie, para pô-los a cobro dos efeitos corrosivos da inflação. **Não deixa, por isso, de ser considerados bens patrimoniais.***

(...)

Acrescente-se, ainda que não se deve esquecer que a Constituição é aquilo que o Supremo Tribunal Federal diz que ela é. Em outras palavras, a interpretação dos dispositivos da Carta Magna que vale é a dada pela Suprema Corte, e, no caso da imunidade aqui debatida, a leitura feita pelo STF é no sentido de que todos os impostos estão albergados pela imunidade prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Carta Política da República.

A jurisprudência do CARF parece estar trilhando pelo mesmo caminho adotado pelo STF, conforme Acórdão No. 3801-001.133, sessão de 22 de março de 2012, Relator Conselheiro José Luiz Bordignon, cuja ementa transcreve-se abaixo:

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

Período de apuração: 01/10/2000 a 30/09/2005

IOF - APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE.

Consoante reiterada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a proibição constante do art. 150, VI, “c”, da CF, veda

a cobrança do IOF nas operações financeiras realizadas pelas entidades de assistência social.

RESTITUIÇÃO. SELIC. ATUALIZAÇÃO.

O índice a ser usado para atualizar os valores recolhidos e reconhecidos como devidos deve ser àqueles utilizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Recurso Voluntário Provido

Destaca-se, ainda, o Acórdão CSRF/02-01.936, sessão 04 de Julho de 2005, que muito embora tratando da “imunidade recíproca” dos entes federativos, aplicou entendimentos reiterados pelo STF, quanto à imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, **alínea "a"**, da CF/1988, para afastar a incidência do IOF, verbis:

IOF — IMUNIDADE RECÍPROCA — a vedação de instituir-se imposto sobre o patrimônio, a renda ou os serviços, uns dos outros, tem como escopo maior preservar a federação e alcança todos os impostos, independentemente da classificação econômica dada pelo Código Tributário Nacional.

Recurso especial negado.

Por fim, registre-se que fica assegurada à Receita Federal do Brasil verificar a existência e liquidez dos valores objeto da presente demanda, bem como se a Recorrente atende aos requisitos estabelecidos pelo artigo 14 do CTN necessários para a fruição da citada imunidade.

Assim, diante do acima exposto, considerando que a jurisprudência assentada pelo Supremo Tribunal Federal é de que a imunidade de que trata o art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal alcança todos os impostos, independentemente da classificação econômica que lhes tenha sido dada pelo Código Tributário Nacional, **voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário** para que os valores retidos do IOF sejam restituídos à entidade, com a atualização dos valores conforme índices utilizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri

CÓPIA