

2.ª	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 17/05/1999
C	<i>Stolutino</i>
	Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21
Acórdão : 202-10.657

Sessão : 10 de novembro de 1998
Recurso : 104.766
Recorrente : DEPARTAMENTO DE TRANSPORTES E TERMINAIS - DETER
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

IOF- AUTARQUIA- IMUNIDADE CONSTITUCIONAL – O Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários, por ser um imposto sobre a produção e a circulação, Capítulo IV, Seção IV, do Código tributário Nacional – CTN, está fora da limitação do poder de tributar de que trata o artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal de 1988. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DEPARTAMENTO DE TRANSPORTES E TERMINAIS - DETER.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1998

[Assinatura]
 Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

[Assinatura]
 Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho e Ricardo Leite Rodrigues.
 Eaal/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10983.004888/96-21

Acórdão : 202-10.657

Recurso : 104.766

Recorrente : DEPARTAMENTO DE TRANSPORTES E TERMINAIS - DETER

RELATÓRIO

A interessada, Departamento de Transportes e Terminais – DETER, autarquia vinculada à Secretaria de Estado dos Transportes e Obras, requereu a restituição do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, cobrado de janeiro a novembro de 1994, sob a alegação de que, por se tratar de autarquia estadual, estaria ao abrigo da imunidade prescrita no artigo 150, inciso VI, alínea “a” e parágrafo 2º, da Constituição Federal. Para tanto, apresentou cópias de extratos bancários demonstrando os valores pagos a título de IOF ao longo do período citado.

A Delegacia da Receita Federal em Florianópolis, indeferiu o pedido (fls.15), em cuja ementa está assim redigida:

“IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS – IOF

IMUNIDADE

A disposição constitucional que veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, uns dos outros, inclusive de suas autarquias e fundações (art. 150, inciso VI, alínea “a” e § 2º), não se aplica ao IOF, tendo em vista que este tributo é considerado imposto sobre a produção e a circulação, conforme classificação estabelecida no próprio Código Tributário Nacional – CTN, Capítulo IV, Seção IV.

PEDIDO INDEFERIDO”

A autoridade administrativa competente para examinar o pedido indeferiu o pleito (fls. 15 e 16), sob a égide da seguinte argumentação:

“Para o deslinde da questão, há que se perquirir se o imposto em tela, conhecido pela sigla IOF, e cuja denominação completa é “imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários”, deve ser considerado como incidente sobre o patrimônio, renda ou serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21
Acórdão : 202-10.657

A Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN), ao tratar dos impostos do sistema tributário nacional, dividiu-os em quatro grupos, representados pelos Capítulos II ao V do Título III, a saber, impostos sobre o comércio exterior, sobre o patrimônio e a renda, sobre a produção e circulação e impostos especiais, tendo classificado o questionado IOF na Seção IV do Capítulo IV, que engloba os impostos sobre a produção e circulação.

Sendo assim, não se pode considerar o IOF albergado pela citada disposição constitucional, tendo em vista que o próprio Código Tributário Nacional, ao enquadrá-lo como imposto sobre a produção e a circulação, não permite qualquer interpretação tendente a tratá-lo como imposto sobre o patrimônio, a renda e os serviços.

Há de se atentar, ademais, para a redação do § 2º do art. 150 retrotranscrito, pela qual é vedada a instituição de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, **vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas recorrentes**. Assim, ainda que se pudesse considerar o IOF como incidente sobre o patrimônio, a renda e os serviços, a autarquia interessada precisaria demonstrar a vinculação das aplicações financeiras gravadas por esse imposto a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes, para fazer jus à hipotética imunidade.”

Desta decisão, a interessada tomou conhecimento em 30 ABR 97 (AR fls. 18-v), vindo ingressar, tempestivamente, com manifestação de inconformidade (fls. 21 a 25) em 02/06/97 (fl.20) em que volta a alegar a imunidade tributária.

Rebate o primeiro fundamento do despacho decisório com as seguintes palavras (fl.21):

“O esclarecimento da questão não pode ser respaldado nos tipos de tributos; se imposto sobre o patrimônio, a renda e os serviços ou se imposto sobre a produção e circulação; a questão esta acima da discussão classificatória, a constituição prevê imunidade à “entidade tributável”(a autarquia).” (sic)

Transcreve matéria doutrinária da lavra de J. CRETELLA JÚNIOR, extraída da obra COMENTÁRIOS À CONSTITUIÇÃO – 1988 (fls. 21 a 23).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21
Acórdão : 202-10.657

Em relação ao segundo argumento, vinculação das aplicações gravadas pelo IOF às funções essenciais do DETER, assim se manifesta:

“O DETER, Autarquia Estadual transformada pelo Decreto n.º 29281/86, com sua competência estabelecida no art. 4º do mesmo Decreto, possui renda advinda exclusivamente de suas finalidades essenciais, juntamos o mapa mensal de receitas e despesas (primeiros meses de 1997) para exemplificar.

A doutrina de J. Cretella Junior citada acima, esclarece estar dispensada comprovação formal da origem da renda da autarquia, pela própria origem da entidade, que é criada para um fim específico.”

À fl. 24, transcreve outro excerto da mesma obra de CRETELLA JÚNIOR.

A autoridade singular, manifestou-se pela procedência do despacho denegatório, de cuja ementa possui a seguinte redação:

“IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO, OU RELATIVAS A TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS (IOF).

Períodos: 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 e 11 de 1994.

(IOF) RESTITUIÇÃO

Imunidade tributária recíproca. Não se aplica à cobrança do IOF sobre ganhos obtidos em aplicações financeiras de autarquia.

DESPACHO DENEGATÓRIO PROCEDENTE”

A contribuinte em suas razões recursais (fls.39/47) traz citações doutrinárias sobre o alcance da imunidade estabelecida pelo artigo 150, parágrafo 3º da Constituição Federal, e sobre a imunidade inserida no artigo 150, III, VI, a, da Carta Magna, das quais lidas em Sessão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21

Acórdão : 202-10.657

Aduz que não loca as unidades do Terminal Rodoviário que administra e sim outorga Permissões de Uso. Para tanto, junta Termos de Permissão de Uso das agências vendedoras de bilhete de passagem e de outros serviços essenciais à coletividade usuária do terminal. Que, independentemente do termo utilizado para descrever a origem da renda na demonstração contábil ser locação, a Autarquia não loca Unidades Comerciais e sim é o poder Público concedente de Permissão de uso. Traz ainda citações doutrinárias de Roque Antônio Carrazza, Ives Gandra e Rui Barbosa Nogueira, os quais igualmente lidos em Sessão. Por último, requer a procedência do pedido, com o fim de ressarcir o imposto retido, devidamente corrigido, no período de janeiro a novembro de 1994.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21

Acórdão : 202-10.657

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Recebo o presente recurso por tempestivo, regularmente instruído e preparado.

A meu ver, a questão, que não foi alegada diretamente pela recorrente e em razão disto, também não, pela autoridade singular, diz respeito à constitucionalidade das normas citadas, pelas quais a Instituição Financeira foi obrigada a efetuar a retenção e posterior recolhimento do IOF, sobre as aplicações financeiras ocorridas no exercício de 1994. Verifico, às fls. 47, apenas a menção, pela recorrente, de que *“Desnecessário, pois, após todo o exposto, comentar o artigo 25 e parágrafo primeiro e segundo do Decreto nº 2.219, de 02 de maio de 1997, haja vista sua posição hierárquica infra-constitucional”*.

Sob este aspecto, faleceria competência a este Colegiado, o exame da inconstitucionalidade das leis, atributo reservado ao Poder Judiciário, quer por via direta ou indireta. A instância administrativa é incompetente para discutir o mérito ou a legitimidade dos atos legais, cumprindo-lhe apenas zelar pela sua correta aplicação, por tratar-se de procedimento que transborda os limites de sua competência. Nesse sentido, há que se distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar a aplicação à lei, sob a alegação de inconstitucionalidade. Em primeiro lugar porque não lhe cabe a função de julgar, e sim a de cumprir a lei. Por outro lado, os recursos administrativo *“lato sensu”* visam ao reexame dos atos da Administração, sujeita à aplicação das leis tributárias, exceto, quando o Poder Judiciário já tiver se manifestado de forma conclusiva sobre a legalidade de determinado ato ou lei. Sob este aspecto, faleceria competência a este Colegiado, o exame da inconstitucionalidade das leis, atributo reservado ao Poder Judiciário, quer por via direta ou indireta. Portanto, repita-se, a instância administrativa é incompetente para discutir o mérito ou a legitimidade dos atos legais, cumprindo-lhe apenas zelar pela sua correta aplicação, por tratar-se de procedimento que transborda os limites de sua competência.

No entanto, por amor ao debate, curvo-me ao presente estudo, qual seja: está o mencionado imposto incluído entre os impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços e, portanto, abrangido pela imunidade do artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal?

Portanto, em primeiro lugar, para o deslinde da questão, há que se definir se o IOF, cuja denominação não abreviada é: “imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas à títulos e valores mobiliários”, incide sobre o “patrimônio”, a que se refere o artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal, tal como o alegado pela ora recorrente, ou se incide sobre



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21

Acórdão : 202-10.657

“a produção e a circulação, conforme classificação estabelecida no próprio Código Tributário Nacional – CTN, Capítulo IV, Seção IV”, conforme aduz a autoridade singular.

Em segundo lugar, somente no caso da constatação de ser o imposto, incidente sobre o patrimônio, a verificação do cumprimento do disposto nos parágrafos 2º e 3º do artigo 150, da Constituição Federal, os quais dispõem o seguinte:

“... ”

§ 2º - A vedação do inciso VI, “a”, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas recorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, “a”, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.”

Primeiramente, cumpre registrar que o IOF teve suas origens nas leis que dispunham sobre o antigo Imposto do Selo, este pago mediante a aquisição de estampilhas, as quais eram coladas aos documentos originais, geradores da obrigação tributária. Posteriormente, o imposto foi inovado através da sistemática do “imposto pago por verba” e culminando na sua revogação pela Lei nº 5.143, de 20.10.66.

A referida Lei nº 5.143/66 instituiu o Imposto sobre Operações Financeiras, regulando a respectiva cobrança, dispondo sobre a aplicação das reservas monetárias oriundas de sua receita e deu outras providências. Posteriormente, em 1980, através do Decreto-Lei nº 1.783, foram alteradas as alíquotas do imposto e estendido o seu campo de incidência às Operações de Câmbio e às relativas a Títulos e Valores Mobiliários.

O regulamento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – RIOF, aprovado pelo Decreto nº 2.219, veio a estabelecer as novas normas que passaram a reger as hipóteses de incidência do imposto, definindo os fatos geradores, os contribuintes e os responsáveis pelo seu recolhimento, a base de cálculo, as alíquotas, o pagamento, o registro e o recolhimento, regulando hipóteses de operações tributadas à alíquota “zero” e as isentas, entre outras providências.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21

Acórdão : 202-10.657

Após o exame do Decreto nº 2.219/97, importante para o deslinde da questão, verifica-se através do artigo 25, a seguinte redação;

“Art. 25 – O fato gerador do IOF é a aquisição, cessão, resgate, repactuação ou pagamento para liquidação de títulos e valores mobiliários (Lei nº 5.172/66, art. 63, inciso IV, Lei nº 8.894/94, art. 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”).

§ 1º - Ocorre o fato gerador e torna-se devido o IOF no ato da realização das operações de que trata este artigo.

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

§ 3º - Excluem-se da incidência do IOF, as operações de aquisição, cessão ou resgate de Cédula de Produto Rural (Lei nº 8.929, de 28 de agosto de 1994, art. 19, § 2º).”

Operações são atos pelos quais efetivam-se o crédito, o câmbio e o seguro, e circulam os títulos ou valores mobiliários. Títulos ou valores mobiliários são representações de direitos patrimoniais, que se prestam para a transferência desses direitos. As operações alcançadas pelo IOF podem acarretar “renda”, mas com elas não se confundem, não só pela segregação constitucional, mas também pelos distintos conteúdos jurídicos.

O IOF incide sobre operações das categorias mencionadas nos incisos I, II, III, e IV do artigo 63 do CTN, ou no parágrafo 5º do artigo 153 da Constituição Federal. Incide sobre determinados tipos de negócios, entre os quais não se acham o **patrimônio, a renda e os serviços** ¹.

¹ Gilberto Ulhoa Canto e Aloysio Meirelles de Miranda, em Cadernos de Pesquisas Tributárias - Vol 16 - IOF, pg 51)



Processo : 10983.004888/96-21

Acórdão : 202-10.657

Retrocedendo no tempo, temos que a questão não é nova. Já, sob a vigência da Constituição Brasileira de 1967, verifica-se entendimento manifestado pelo Ministro da Fazenda, de que a imunidade constitucional se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, da qual o IOF não faz parte (Portaria nº GB.289, de 23.07.69). Entendimento este, decorrente da redação da Emenda nº 18/66, e mantido com a Emenda 01/69, vigente igualmente na nova Constituição, no parágrafo 4º, do artigo 150.

Trata-se de imposto sobre atos ou negócios jurídicos e esta categoria de fenômenos jurídicos não se confunde com o “patrimônio, a renda e os serviços”. Tenho para mim que “patrimônio” é um complexo de coisas, de natureza diversa, passíveis de serem apropriadas pela pessoa. São bens móveis e imóveis, corpóreos e incorpóreos suscetíveis de avaliação. No sistema tributário atual, os impostos sobre o **patrimônio** são :

- Imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direito a eles relativos, exceto os de garantia entre vivos e mortos;
- Imposto sobre a propriedade territorial e predial urbana;
- Imposto sobre a propriedade de veículos automotivos;
- Imposto sobre grandes fortunas

As **rendas** e proventos de qualquer natureza, tributáveis pela União, através do imposto do mesmo nome, são aqueles definidos no artigo 43 do Código Tributário Nacional, a saber: a) renda, como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; b) proventos como acréscimos não incluídos no conceito de renda.

Por último, por **serviço**, para fins tributáveis, compreende a atividade lícita da pessoa consistente em locação de mão de obra, assim como os serviços de comunicações, os contratos de transportes, de empreitada, de hospedagem, de guarda, de locações de bens móveis, e outros previstos em Lei Complementar, sujeitos em sua maioria ao ISS e/ou ICMS.

Claro está que, negócios jurídicos financeiros, não se incluem em nenhuma daquelas espécies de serviços, nem sequer são a elas assemelhados.

Também, nos termos da classificação feita pelo Código Tributário Nacional, não. No regramento do Código, o IOF não se enquadra como tributo sobre o ‘patrimônio e a renda’ (capítulo IV do Título III, artigos 29 a 45), mas imposto sobre “produção e a circulação” (capítulo IV, artigos 63 a 67).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

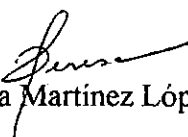
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.004888/96-21
Acórdão : 202-10.657

A questão, a meu ver, que já se encontra pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, vez que repetidas vezes tem-se manifestado pela não incidência do IOF, em respeito à Constituição Federal, artigo 150, VI, "a", diz respeito **tão-somente** ao imposto exigido no Plano Color – Lei 8.033, de 12 de abril de 1990², **este sim reconhecido como incidente sobre o patrimônio** e nestes termos inconstitucional uma vez que *“Ademais disso, o IOF é tributo sobre operações do ativo financeiro (conceito dinâmico) e não sobre a mera posse (conceito estático). Na verdade, instituído foi imposto novo sobre o patrimônio existente em 16.03.1990 – artigo 2º, I, da Lei nº 8033/90”*³.

Isto posto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, julgo o presente pedido improcedente mantendo a decisão de primeira instância.

Sala de Sessões, em 10 de novembro de 1998.


Maria Teresa Martínez López

² Ainda, esclareça-se que no Plano Collor – Medida Provisória nº 160, de 15.05.90 – posteriormente convertida na Lei nº 8.033, de 12.04.90, as entidades imunes, assim reconhecidas, foram tributadas pelo imposto. O item 3.1 da Instrução Normativa nº 62, de 19.04.90, do Departamento da Receita Federal, determinou que a incidência do IOF, alcança qualquer operação independentemente da qualidade do beneficiário (**imune ou não**) ou da forma jurídica de sua constituição (fundação, **autarquia** etc.). Ainda mais, verifico também que a Instrução Normativa nº 98, de 19.07.90, dispôs sobre a incidência do IOF nas operações financeiras de curto prazo para as entidades beneficentes, de assistência social, de previdência privada e de educação (item 2). Por outro lado, a Procuradoria Geral da União, através do Parecer/PGFN/CAT nº 358/90, DOU de 12.06.90, em consulta formulada pelo Banco do Brasil, manifestou-se pela procedência do imposto sobre aplicações financeiras, uma vez que, segundo o parecerista, o imposto incide sobre a aplicação e não sobre o patrimônio. Ora, tratando-se de um imposto sobre o patrimônio, estaria aquele imposto instituído pela Lei 8.033/90, submetido às exigências constitucionais relativas à instituição de tributos abrangidos na competência residual da União, notadamente a exigência de necessária criação por lei complementar (artigo 154, I, CF). Assim, a citada lei, não pretendeu atingir as operações relativas a títulos e valores que viessem a ser praticadas a partir de sua entrada em vigor- caso do IOF atual – mas sim taxar de uma só vez os ativos financeiros que eventualmente tenham sido adquiridos pelo contribuinte após 16 de março de 1990 e posteriormente transmitidos e resgatados.

³Plenário do E. tribunal Regional da 3ª Região, por ocasião do julgamento da arguição de inconstitucionalidade nº 94.03.032290-0, de 24 de novembro de 1994, de que foi relatora a Exma. Juíza Drª Lúcia Valle Figueiredo.