



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.000993/00-92
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.960 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL LUTERANA BOM JESUS/IELUSC
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste CARF, tempestivamente apresentado pelo COLÉGIO BOM JESUS, com fulcro no art. 67 do RICARF (Portaria MF n.º 256/09) em face do Acórdão n.º 380300.390, de 29/04/2010, cuja ementa abaixo transcrevo:

RESTITUIÇÃO. DESCABIMENTO.

Correto o indeferimento de pedido de restituição, quando, em face da legislação vigente, não houve pagamento indevido ou a maior.

INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO, RENDA OU SERVIÇOS.

A imunidade das instituições de ensino sem fins lucrativos alcança, exclusivamente, os impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, gêneros nos quais não se inclui o IOF.

Recurso Voluntário Negado.

Intimado o Contribuinte apresentou Recurso Especial, suscitando divergência, quanto aplicação da imunidade estabelecida pelo art. 150, inciso VI, letra “c” da CF/88 à recorrente, que é entidade de educação, sem fins lucrativos.

O Recurso Especial foi admitido, conforme despacho de admissibilidade.

Intimada a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, requerendo o seu desprovemento e a manutenção da decisão recorrida em todos os seus termos.

É o relatório em síntese.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9303-010.960 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10920.000993/00-92

Voto

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de admissibilidade.

Do Mérito

A Contribuinte suscita divergência quanto aplicação da imunidade estabelecida pelo art. 150, inciso VI, letra “c” da CF/88 à recorrente, que é entidade de educação, sem fins lucrativos.

Inicialmente temos que a imunidade é matéria tratada no art.150 da CF:

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;

Para Paulo de Barros Carvalho imunidade é: a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição da República, 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.

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

O Supremo Tribunal Federal pronunciou, por meio do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário RE 454753-CE, que em relação às entidades enumeradas na alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição da República, em especial instituições de educação sem fins lucrativos, não há incidência de IOF “desde que respeitados os limites da imunidade:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE ASSISTENCIAL. EXTENSÃO AO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - IOF. ART. 150, VI, C DA CONSTITUIÇÃO. VINCULAÇÃO DO BENEFÍCIO ÀS ATIVIDADES ESSENCIAIS. CARÁTER VINCULADO DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE ACOLHIMENTO DE RAZÕES GENÉRICAS.

1. *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".*
2. *Devido ao caráter plenamente vinculado da atividade administrativa de constituição do crédito tributário, descabe acolher afirmativa genérica de que o resultado da atividade que se tem por imune deve estar vinculado à atividade essencial. Necessidade de reexame de fatos e provas, que não podem ser meramente pressupostos.*
3. *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. Agravo regimental ao qual se nega provimento. (STF - RE 454753 AgR / CE - Segunda Turma - Relator(a):Min. JOAQUIM BARBOSA - Julgamento: 20/04/2010)*

Ainda temos que a PGFN por meio da Nota SEI n.º 57/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, e a Receita Federal, na Nota Cosit n.º 190, de 09/08/2018, consideram pacificado o tema "imunidade do IOF sobre as aplicações financeiras das entidades de educação e assistência social", desde que não haja questionamento acerca do preenchimento dos requisitos legais. Transcrevo a ementa da Nota SEI n.º 57/2018:

Documento público. Ausência de sigilo.

Tributário. Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários IOF. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal reconheceu a imunidade tributária do art. 150, VI, alínea "c", da Constituição Federal, para as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, desde que haja o atendimento aos requisitos constitucionais e legais, no tocante ao Imposto sobre Operação Financeira-IOF, incidente sobre as aplicações financeiras realizadas pelas instituições citadas, cujo resultado é destinado aos objetivos das próprias entidades, relacionados às

finalidades essenciais destas instituições. Interpretação do § 3º, III, do art. 2º, do Decreto n. 6.306/2007.

Aplicação da aludida imunidade às entidades sindicais de trabalhadores e aos partidos políticos, inclusive suas fundações. Jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal. Ausência de necessidade da edição de ato declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Processo SEI n.º 10951.102127/201812

1. A Nota SEI n. 35/2018/CRJ/PGFN-MF, elaborada por esta Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ, manifestou a intenção de sugerir a edição de ato declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, considerando-se a existência de tema pacificado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

2. A partir da iniciativa indicada, foi a referida Nota encaminhada para a Receita Federal do Brasil para manifestação sobre o assunto

3. O caso trata de matéria devidamente incluída em lista de dispensa de contestar e recorrer[1] pelos Procuradores da Fazenda Nacional, entretantes quando confrontados com a temática stricto sensu que se encontra assim descrita: “As Entidades de Educação e Assistência Social são imunes do pagamento do IOF, incidente sobre suas aplicações financeiras, nos termos do artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal, desde que não haja questionamento acerca do preenchimento dos requisitos. Inaplicabilidade do artigo 12, § 1º, da Lei n. 9.532/97. Observação: O entendimento acima se aplica, inclusive, para as entidades sindicais, que se encontram previstas também no mesmo artigo 150, VI, alínea c, da CF. Vide AI 267.815/MG.[2].

4. Uma vez esgotada a possibilidade de a União reverter na esfera judicial tal posicionamento, em razão da pacificação da jurisprudência, pensou-se a respeito da promoção da edição de Ato Declaratório para evitar-se o problema da recorribilidade desnecessária e, nessa perspectiva, vincular a atuação da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002.

5. A Receita Federal do Brasil, por intermédio da SubSecretaria de Tributação e Contencioso e de sua respectiva coordenação (COSIT), encaminhou, em resposta à Nota SEI n. 35/2018/CRJ/PGFN-MF, a Nota Cosit n. 190, de 09 de agosto de 2018 (e-Dossiê n. 10030.000611/0618-61), que se pronunciou a respeito da questão suscitada pela manifestação retromencionada desta CRJ.

6. Em conformidade com o teor da dúvida delineada na Nota SEI n. 35/2018/CRJ/PGFN-MF, a RFB entendeu ser desnecessária a edição de ato declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, no que concerne aos temas carreados por aquele opinativo, quais sejam:

a) jurisprudência do Supremo Tribunal Federal reconheceu a imunidade tributária do art. 150, VI, alínea “c”, da Constituição Federal, para as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos constitucionais e legais, no tocante ao Imposto sobre Operação Financeira-IOF, incidente sobre as aplicações financeiras, realizadas pelas instituições citadas, cujo resultado é destinado aos objetivos das próprias entidades[3], relacionados às finalidades essenciais destas instituições[4].

b) possibilidade da extensão da imunidade em questão, concedida às “Entidades de Educação e Assistência Social”, para as entidades sindicais de trabalhadores, considerando-se a controvérsia específica em tramitação no âmbito do Supremo Tribunal Federal em relação à cobrança de IOF sobre aplicações financeiras de curto prazo (RE 611.510 RG/SP), cuja recorrida é entidade sindical[5].

7. Deste modo, a RFB apresentou a ponderação a seguir, a qual reproduzo integralmente, à exceção de sua introdução (relatório):

[...]

4. “Cabe informar que a RFB publicou, em razão de decisões do Supremo Tribunal Federal (Recursos Extraordinários n. 196.415/PR e 196.820/PR) que declararam a inconstitucionalidade da cobrança do IOF incidente sobre aplicações de Prefeituras Municipais em ativos financeiros, a Instrução Normativa (IN) SRF n. 211, de 2 de outubro de 2002, a qual determinou a revisão de crédito tributário e o cancelamento de lançamento para cobrança do imposto nessas operações.

5. Posteriormente, quando da publicação do Decreto n. 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o IOF, foi adicionado o § 3º ao art. 2º para reconhecer a imunidade tributária das pessoas jurídicas relacionadas no art. 150 da Constituição Federal, incluindo as entidades sindicais, e encerrar, desse modo, uma longa discussão judicial: (grifei)

Art. 2º O IOF incide sobre:

(...)

§3º Não se submetem à incidência do imposto de que trata este Decreto as operações realizadas por órgãos da administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e, desde que vinculadas às finalidades essenciais das respectivas entidades, as operações realizadas por:

(...)

III- partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais de trabalhadores e instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.

6. Diante do exposto, informe-se à PGFN que esta Coordenação-Geral não vê necessidade de edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional para vincular a atuação da RFB”.

8. Sendo assim, em relação à matéria que restou pacificada no âmbito do STF, ressaltando-se, ainda, a diretiva exposta no RE 611.510 (Repercussão geral no recurso extraordinário), que discute o IOF sobre aplicações financeiras de curto prazo, na abordagem do art. 150, VI, “c”, da CF, bem como, em vista do tratamento fiscal dispensado pela RFB, no tocante às entidades sindicais de trabalhadores, como resultado das indagações suscitadas, expõe-se, conclusivamente, o seguinte.

9. Acolhe-se a posição delineada pela RFB, de acordo com o opinativo lançado na Nota Cosit n. 190, de 09 de agosto de 2018, para aplicar às entidades sindicais de trabalhadores a jurisprudência capitaneada pelo STF, que reconhece a imunidade tributária do art. 150, VI, alínea “c”, da Constituição Federal, para as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, no tocante ao Imposto sobre Operações Financeiras-IOF, incidente sobre as aplicações

financeiras realizadas pelas instituições citadas. Lembrando-se, que, neste caso, a PGFN já não contestava e/ou recorria em relação ao assunto.

10. No mesmo sentido interpretativo elaborado pela RFB, para se evitar desnecessária celeuma na esfera judicial com o objetivo de evitar-se recorribilidade despicienda, uma vez que o caso envolve matéria pacificada, é recomendável fazer referência expressa da extensão da apontada imunidade também aos “partidos políticos, inclusive suas fundações”, uma vez que os mesmos figuram na mesma alínea que contempla a imunidade (art. 150, VI, c, da CF), em adequação ao § 3º, III, do art. 2º, do Decreto n. 6.306, de 14 de dezembro de 2007.

11. Pelas razões descritas acima, não é necessário editar-se ato declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, visando sobretudo vincular a Receita Federal do Brasil, no que concerne aos temas descritos nesta manifestação.

Ainda, no mesmo sentido podemos 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.

A jurisprudência do CARF parece estar trilhando pelo mesmo caminho adotado pelo STF, conforme os Acórdão abaixo:

Acórdão n.º 3801-001.133, Relator Conselheiro José Luiz Bordignon

*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 indevidos deve ser àqueles utilizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Recurso Voluntário Provido

Acórdão n.º 3202-000.587 – Relator LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI7

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.

Acórdão n.º 3003-001.076 –Relator Müller Nonato Cavalcanti Silva

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2003, 2004

IMUNIDADE. IOF. ASSOCIAÇÃO SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. POSSIBILIDADE CONDICIONADA.

A imunidade prevista no art. 150, VI, “c” da Constituição da República fica condicionada à comprovação dos requisitos exigidos no art. 14 do CTN. Instituições assistenciais são albergadas pela imunidade de impostos desde que atendam o art. 14 do CTN. A imunidade não pode ser restringida por norma infraconstitucional.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

A comprovação do direito creditório incumbe ao contribuinte. Tratando-se de recolhimento indevido de IOF por fundamento na imunidade, os requisitos do art. 14 do CTN precisam ser trazidos aos autos pela parte interessada.

Assim, diante do acima exposto, considerando que a jurisprudência assentada pelo Supremo Tribunal Federal e pelo CARF, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran