

VOTO – VOGAL

O Senhor Ministro Gilmar Mendes: Trata-se de Recurso Extraordinário a discutir, à luz do art. 150, VI, c, da Constituição Federal, a constitucionalidade da incidência do IOF sobre as aplicações financeiras de curto prazo realizadas por partidos políticos, entidades sindicais, instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos.

Tem-se, portanto, recurso representativo da controvérsia do Tema 328 de Repercussão Geral.

O Acórdão *a quo*, da lavra do Tribunal Regional Federal da 3ª Região e ora objeto de recurso extraordinário da União, foi assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. IOF. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. SINDICATO. ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA. ARTIGO 150, VI, C DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REQUISITOS DO ART. 14, CTN. LC 104 /2001, INCLUINDO TAIS ENTES NO ROL TAXATIVO DO ART. 9º, INCISO IV, ALÍNEA C, AO QUAL SE REPORTA AQUELE CÂNONE.

1. Pretende a autoria garantir a imunidade tributária contemplada pelo artigo 150, inciso VI, alínea c da Constituição Federal, no que toca ao IOF, incidente sobre aplicações financeiras de curto prazo.

2. De fato, a previsão constitucional também alberga o IOF, conforme reiterada jurisprudência do Colendo STF.

3. Inaplicabilidade do art. 14 do CTN, que se remete ao art. 9º, inciso IV, letra c do mesmo diploma, posto que a inclusão destas entidades no rol taxativo deste último preceptivo, somente implementou-se com o advento da LC. 104, de 2001, editada após as aplicações financeiras estampadas nos autos.

4. Apelo da União e remessa oficial desprovidos.”(eDoc. 0)

Busca-se, em última análise, definir os limites da imunidade concedida aos partidos políticos e suas fundações, às entidades sindicais de trabalhadores e às instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos.

A transcrição do parâmetro constitucional se mostra necessária:

“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;”

(**destaquei**)

É breve o relatório.

Decido.

Inicialmente, convém pontuar a imprecisão terminológica do termo “Imposto sobre Operações Financeiras”. Isso porque, em verdade, o texto constitucional se reporta a quatro distintas bases econômicas para a incidência deste tributo, a saber: **1.** operações de crédito; **2.** operações de câmbio; **3.** operações de seguro; e **4.** operações relativas a títulos e valores mobiliários. Nenhuma delas, como se percebe, a tratar de “operações financeiras”.

Essa circunstância não passa despercebida a **Roberto Quiroga Mosquera** , ao lecionar:

“Ao mesmo tempo em que a expressão “operações financeiras” é vaga, pois contempla operações financeiras que não são atingidas pelos impostos referidos, é ela restritiva, pois, os impostos sobre operações de crédito, câmbio, seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários podem incidir, também, sobre operações não financeiras. (...) A locução referida só serve para confundir e atrapalhar ainda mais, a análise correta das regras-matrizes de incidência dos impostos previstos no artigo 153, inciso V, do Texto Constitucional. Daí por que abolimos deste trabalho a utilização da expressão imposto sobre operações financeiras e da abreviatura IOF e as substituímos pelas abreviaturas IO/Crédito (...); IO/Câmbio (...); IO/Seguros (...); IO /Títulos (...).”

(MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Tributação no Mercado Financeiro e de Capitais**. Ed. Dialética, 1999, p. 102-104)

No caso dos autos, a discussão envolve a incidência do imposto na modalidade relativa a títulos ou valores mobiliários, haja vista versar sobre

aplicações, no mercado financeiro, de parte das verbas recebidas de seus associados. A Contribuinte recorrida, esclareço, trata-se de sindicato de trabalhadores.

Sob o ponto de vista teleológico, convém destacar que as imunidades previstas no Art. 150, III da Constituição Federal de 1988 se prestam a promover valores caros à sociedade brasileira, oportuna e devidamente valorados pelo constituinte originário, a merecer proteção quanto à incidência tributária.

Assim, a alínea “c” do artigo 150, III, visa à promoção de valores caros à *democracia* - mediante regra imunizante aos partidos políticos e suas fundações; à *proteção dos trabalhadores* - com regra imunizante às suas entidades sindicais; à *educação* e à *saúde* - mediante concessão da imunidade às instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.

O legislador constituinte esclareceu, entretanto, que a imunidade em questão alcançaria apenas *o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas* (Art. 150, § 4º da CF/88).

A mim parece haver jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal Federal no sentido de que a imunidade tratada no Art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal alcança todos os impostos, independentemente da classificação econômica que lhes tenha sido dada pelo Código Tributário Nacional.

Menciono, a este propósito, os seguintes julgados: RE 203.755, rel. **Ministro Carlos Velloso**, j. 17-9-1996, 2ª Turma, DJ de 8-11-1996; AgRg no RE 232.080/PR, 2ª Turma, rel. **Ministro Nelson Jobim**, D.J. de 31.10.01; Emb. Decl. em AgRg em RE 183.216/RJ, 2ª Turma, rel. **Ministro Marco Aurélio**, D. J. De 2.6.00; RE 241.090/SP, 1ª Turma, rel. **Ministro Moreira Alves**, D.J. De 26.2.02.

Tal circunstância, ou seja, de jurisprudência unívoca, levou mesmo a **Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN**, por meio da Nota SEI nº 57/2018/CRJ/PGACET /PGFN - MF, e a **Receita Federal**, na Nota Cosit nº 190, de 09/08/2018, a 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 diretriz enunciada na mencionada nota técnica da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

“Item IOF- aplicações financeiras: "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 (AI 749.009 AgR/SP), relacionados às finalidades essenciais destas instituições (RE 416.376/SC; AI 661713 AgR/SP). Inaplicabilidade do artigo 12, § 1º, da Lei n. 9.532/97. O entendimento retromencionado pertinente à imunidade aplica-se, inclusive, para as entidades sindicais de trabalhadores (AI 267.815 /MG) e aos partidos políticos, incluindo-se suas fundações, que se encontram previstos também no mesmo artigo 150, VI, alínea c, da CF. Interpretação do § 3º, III, do art. 2º, do Decreto n. 6.306/2007".

Digno de nota, por fim, a evolução legislativa infraconstitucional neste tema. Isso porque o IOF tinha sua previsão regulada pelo Decreto 4.494, de 2002, que tratava a incidência do imposto de forma deveras estreita se comparada à previsão constitucional, senão vejamos:

Decreto 4.494, de 2002

“Da Alíquota Zero

Art. 8º A alíquota é reduzida a zero na operação de crédito:

[...]

XV - em que o tomador do crédito seja órgão da Administração Pública Federal, Estadual, do Distrito Federal ou Municipal, direta, autárquica ou fundacional, partido político, inclusive suas fundações, entidade sindical de trabalhadores, instituição de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;”

Como se percebe, a previsão normativa infralegal tomava a imunidade constitucional como “alíquota zero”, ao mesmo tempo em que a restringia à modalidade de “operação de crédito”, dentre as diversas bases econômicas do tributo (crédito, câmbio, seguro e títulos ou valores mobiliários).

A previsão normativa atualmente em vigor traz dicção mais abrangente, embora continue a não se reportar à imunidade constitucionalmente assegurada:

Decreto 6.306, de 2007

“DA INCIDÊNCIA

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:

I - autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - templos de qualquer culto;

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.

Assim, com a vênias de estilo a eventuais pensamentos dissonantes, penso ser a previsão constitucional ainda mais ampla, haja vista tratar-se de verdadeira *norma negativa de competência tributária*, na expressão de Leandro Paulsen (**Curso de Direito Tributário Completo** . São Paulo: SARAIVA, 2020), e não de simples hipótese de *não incidência* .

É preciso apenas ressaltar, por fim, que tanto o texto constitucional quanto as normas regulamentares exigem a vinculação das operações às finalidades essenciais das entidades, igualmente valoradas de forma ampla (vide RE 325.822, rel. p/ o ac. min. Gilmar Mendes, j. 18-12-2002, P, DJ de 14-5-2004).

Dispositivo

Por todo o exposto, voto por **negar provimento ao Recurso Extraordinário** da União.