

P A R E C E R
PGFN/CRJ/Nº 957/1999

Constitucional. Tributário. IOF. OURO: Transmissão de ouro ativo financeiro. C.F., art. 153, parágrafo 5º. Lei 8.033, de 12.4.90, art. 1º, II.

O ouro, definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se, exclusivamente, ao IOF, devido na operação de origem: C.F., art. 153, parágrafo 5º. Inconstitucionalidade do inciso II do art. 1º da Lei n.º 8.033/90.

Decisão Plenária do Egrégio Supremo Tribunal Federal: RE nº 190.363-5-RS. Trânsito em Julgado: 24.6.98.

Aplicação da Medida Provisória nº 1.770-49, de 3.6.99, e do Decreto nº 2.346, de 10.10.97. Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a determinar a dispensa de apresentação de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos.

I

O escopo do presente parecer é analisar a possibilidade de se promover, com base na Medida Provisória nº 1.770-49, de 3 de junho de 1999, e no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, a dispensa de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos, em causas que cuidem da cobrança, pela União, do IOF sobre o ouro, definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, com base no inciso II do art. 1º da Lei n.º 8.033, de 12.4.90. Este estudo é feito em razão de decisão plenária do Supremo Tribunal Federal, transitada em julgado em 24.6.98, contrária ao entendimento esposado pela Fazenda Nacional.

II

2. Várias ações foram propostas por contribuintes contra a Fazenda Nacional, objetivando o não pagamento do IOF sobre o ouro, definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, alegando a inconstitucionalidade do inciso II do art. 1º da Lei 8.033/90.

3. A matéria foi examinada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, em grau de Recurso Extraordinário. Para melhor assimilação da matéria, transcreve-se a ementa do acórdão proferido no RE nº 190.363-5, *verbis*:

“EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IOF. OURO: TRANSMISSÃO DE OURO ATIVO FINANCEIRO. C.F., art. 153, § 5º. Lei 8.033, de 12.04.90, art. 1º, II.

I. – O ouro, definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se, exclusivamente, ao IOF, devido na operação de origem: C.F., art. 153, § 5º. Inconstitucionalidade do inciso II do art. 1º da Lei 8.033/90.”

4. As razões pelas quais o Pleno do Supremo Tribunal Federal deixou de acatar a posição sustentada pela Fazenda Nacional encontram-se explicitadas no Voto prolatado pelo Exmº Ministro CARLOS VELLOSO, que se colaciona, com o objetivo de esclarecer o tema vertente, *ipsis litteris*:

“R E L A T Ó R I O

O Sr. Ministro CARLOS VELLOSO (RELATOR): - Trata-se de mandado de segurança impetrado por CURTUME AIMORÉ S/A contra ato do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO, objetivando a inexigibilidade do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, sobre Operações Relativas a Título ou Valores Mobiliários – IOF, quando da transmissão do ouro definida como ativo financeiro ou resgate de título representativo do metal.

A sentença concedeu a segurança para o efeito de autorizar o levantamento da custódia do ouro junto às instituições financeiras, independentemente da comprovação do pagamento do IOF.

A 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região negou provimento à apelação e à remessa oficial, em acórdão assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. IOF SOBRE OPERAÇÕES COM OURO. LEI 8.033/90, ART. 1º, II.

1 – Inconstitucionalidade reconhecida na REO Nº 92.04.09625-0-RS.

2 – O ouro, como ativo financeiro, só pode constituir fato gerador de IOF na operação de origem.

3 – Apelação e remessa oficial improvidas.”

Daí o RE, interposto pela Fazenda Nacional, fundado no art. 102, III, alínea b, da Constituição Federal, alegando a constitucionalidade da Lei nº 8.033/90.

Sustenta, em síntese, que:

a) a impetrante não demonstrou a existência de um ato coator, sendo mera abstração a ameaça de violação de direito líquido e certo;

b) “quis o legislador constituinte que o ouro, quando definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, fosse passível somente de imposição do ISOF, excluindo-o da incidência do ICMS e do IPI”;

c) o ouro, enquadrado em várias hipóteses de incidência, sujeita-se apenas à do ISOF, se enquadrável no art. 153, § 5º da Constituição Federal;

d) podemos falar em duas espécies de tributação para o ouro;

I – tributação ordinária (Lei 8.033/90), que decorre da competência privativa da União (CF/88, art. 153, V); e

II – tributação extraordinária (Lei 7.766/89), que corresponde ao exercício da competência do art. 153, § 5º, da Constituição Federal.

Admitido o recurso, subiram os autos.

A Procuradoria-Geral da República, parecer do ilustre Subprocurador-Geral Roberto Monteiro Gurgel Santos, opina pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO (RELATOR) : - A Constituição pretérita estabelecia que o ouro estava sujeito ao imposto único sobre minerais – IUM, nas operações realizadas com o ouro antes da industrialização. Com a industrialização, o ouro se submetia ao IPI e ao ICM: a operação de industrialização, ou a produção de mercancia, tendo por base o ouro industrializado, o ICM.

A Constituição de 1988 inovou: não há imposto único sobre minerais. Em estado natural, ou industrializado, o ouro está sujeito, nas operações mercantis, ao ICMS. Todavia, se utilizado com ativo financeiro, estará o ouro sujeito ao IOF. (C.F., art. 153, § 5º; art. 155, § 2º, X, c). Desaparecida essa condição – utilização como ativo financeiro – submeter-se-á ao ICMS, nas operações mercantis. (José Alfredo Borges, “As operações com Ouro e o regime Jurídico da Repartição da Receita do ICMS ao Município”, *in* Ver. Jurídica da Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual – Minas Geral”, 13/9).

Com propriedade, pois, escreveu o então Juiz Ari Pargendler, no voto que embasa o acórdão recorrido, que “a destinação do ouro o identifica como mercadoria ou como mercadoria ou como ativo financeiro. A entrada do ouro no mercado financeiro e sua permanência nele lhe assegura esse regime vantajoso: o de ser tributado uma só vez (monofasicamente) e de modo exclusivo (unicamente) pelo Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro Relativo a Títulos e Valores Mobiliários”.

Esse regime jurídico do ouro, como ativo financeiro, está inscrito na Constituição Federal, § 5º do art. 153:

“Art. 153.....
§ 5º. O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do *caput* deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

- I -
- II -

A Lei 7.766, de 11.05.89, estabeleceu:

“Art. 1º - O ouro em qualquer estado de pureza, em bruto ou refinado, quando destinado ao mercado financeiro ou à execução da política cambial do País, em operações realizadas com a interveniência de instituições integrantes do Sistema Financeiro Nacional, na forma e condições autorizadas pelo Banco Central do Brasil, será, desde a extração, inclusive considerado ativo financeiro ou instrumento cambial.”

§ 1º. Enquadra-se na definição deste artigo:

“I – o ouro envolvido em operações de tratamento, refino, transporte, depósito ou custódia, desde que formalizado compromisso de destiná-lo ao Banco Central do Brasil ou à instituição por ele autorizada;

II – as operações praticadas nas regiões de garimpo onde o ouro é extraído, desde que o ouro na saída do município tenha o mesmo destino a que se refere o inciso I deste parágrafo.

§ 2º. As negociações com o ouro, ativo financeiro, de que trata este artigo, efetuadas nos pregões das Bolsas de Valores, de Mercadorias, de Futuros ou assemelhadas, ou no Mercado de Balcão com a interveniência de instituição financeira autorizadas, serão consideradas operações financeiras”.

Prescreve, a seu turno, o artigo 4º:

“Art. 4º. O ouro destinado ao mercado financeiro sujeita-se, desde sua extração inclusive, exclusivamente, à incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários.

Parágrafo único. A alíquota desse imposto será de 1% (um por cento), assegurada a transferência do montante arrecadado, nos termos do artigo 153, § 5º, incisos I e II, da Constituição Federal.”

“Art. 8º . O fato gerador do imposto é a primeira aquisição do ouro, ativo financeiro, efetuada por instituição autorizada, integrante do Sistema Financeiro Nacional.

Parágrafo único. Tratando-se de ouro físico oriundo do exterior, ingressado no País, o fato gerador é o seu desembaraço aduaneiro.”

O art. 9º e seu parágrafo único cuidam da base de cálculo dos impostos. O art. 10 reza que “contribuinte do imposto é a instituição autorizada que efetuar a primeira aquisição do ouro, ativo financeiro.”

A Lei 7.766, de 11.05.89, dispõe, é bem de ver, de conformidade com a Constituição Federal, § 5º do art. 153.

Registre-se que há os que entendem que a lei referida no § do art. 153, da CF, deve ser lei complementar. Então, como essa lei complementar ainda não foi editada, estaria o ouro submetido, em todas as operações de circulação realizadas, ao ICMS, independentemente de sua destinação (José Alfredo Borges, ob. Loc. Cits.).

É que a C. F., no § 5º do art. 153, não exige lei complementar para definir o que seja ouro ativo financeiro. A C. F., no citado § 5º do art. 153, exige, apenas lei. Reconheço que aqueles que propugnam pela lei complementar apoiam-se em bons argumentos, dado que a C.F. estabelece que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 146, II). Todavia, o que deve ser entendido é que a própria Constituição, no ponto, é que dispôs que a lei definiria o ouro como ativo financeiro ou instrumento cambial (§ 5º do art. 153, C.F.). Ora, todos sabemos que a Constituição, quando quer lei complementar, expressamente assim dispõe. É dizer, a C.F. expressamente se refere, em certos casos, que lei complementar estabelecerá, ou definirá, ou estabelecerá os limites, etc. No caso, não custa repetir, a Constituição, no § 5º do art. 153, fala em lei, simplesmente.

Essa questão, entretanto, não tem maior interesse, no caso.

Sobreveio a Lei 8.033, de 12.04.90, que dispôs, no seu art. 1º, II e III:

“Art. 1º São instituídas as seguintes incidências do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativa a títulos ou valores mobiliários:

I. -

II. – Transmissão de ouro definido pela legislação como ativo financeiro:

III. – Transmissão ou resgate de título representativo de ouro;”

Conforme se verifica, instituiu a Lei 8.033/90 nova incidência do IOF. É ver:

“Art. 2º. O imposto ora instituído terá as seguintes características:

I. – somente incidirá sobre operações praticadas com ativos e aplicações, de cujo principal o contribuinte era titular em 16 de março de 1990;

II. – incidirá uma só vez sobre as operações especificadas em cada um dos incisos do artigo anterior, praticadas a partir de 16 de março de 1990 com o título ou valor mobiliário, excluída sua incidência nas operações sucessivas que tenham por objetivo o mesmo título ou valor mobiliário;”

Ora, essa nova incidência é ofensiva ao disposto no § 5º do art. 153 da C.F..

Vale transcrever o que escreveu, a respeito, o então Juiz e hoje eminente Ministro do STJ, Ari Pargendler, relator do acórdão recorrido, forte no magistério de Alberto Xavier:

“(...

Fora de dúvida, essa invocação colide com o caráter monofásico e exclusivo do Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários incidente sobre o ouro enquanto ativo financeiro. Fato que nem o artifício de considerá-lo adicional do imposto já cobrado deixa menos evidente. Porque não se trata de um adicional. Em trabalho magnífico, Alberto Xavier demonstrou que essa exigência tem base de cálculo e contribuintes diferentes, diversamente do que acontece com um adicional que sempre tem por base de cálculo o valor do tributo principal e é pago pelo mesmo contribuinte. “Fato gerador da obrigação tributária principal (IOF sobre ouro ativo financeiro)” - escreveu aquele jurista “é a realização da operação de origem, ou seja, a primeira aquisição do ouro por instituição financeira, enquanto o fato gerador previsto no art. 1º, II, da Medida Provisória 160 é um fato absolutamente autônomo e independentemente do primeiro - a transmissão (ou posse) do ouro, o que descaracteriza esta incidência como prestação acessória da primeira. Por outro lado tal incidência, se se tratasse de verdadeiro adicional, teria por base de cálculo o valor do tributo principal (o IOF incidente na primeira aquisição do ouro por instituição financeira), enquanto a incidência prevista no art. 1º, II, da Medida Provisória 160 tem como base de cálculo o valor da operação da subsequente transmissão do ouro (ou o preço médio da bolsa). Enfim, os contribuintes de

ambas as imposições são diferentes, pois enquanto na incidência prevista na legislação anterior o contribuinte é a instituição financeira adquirente, na incidência prevista no art. 1º, II da, Medida Provisória 160 o contribuinte é o transmitente (ou possuidor) do ouro” (IOF - Inconstitucionalidades das Novas Incidências do IOF em Geral e sobre o Ouro em Especial, Revista de Direito Tributário nº 52, p. 97/109).

Daí se segue que, superpondo-se à tributação que a Constituição Federal previu uma só, a exigência nova é inconstitucional. O vício está radicado, basicamente, no art. 2º, III, da Lei nº 8.033, de 1990, que trata como adicional exigência que tem natureza autônoma, num caso ou noutro incompatível com a incidência única e exclusiva do Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários quando tem por objeto o ouro enquanto ativo financeiro.

Voto, por isso, no sentido de declarar a inconstitucionalidade do art. 2º, III, da Lei nº 8.033, de 1990”. (fls. 89-90)

Correto o entendimento.

Conforme foi dito, o ouro, enquanto ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se, exclusivamente, ao IOF, devido na operação de origem (C.F., art. 153, § 5º), certo que o fato gerador desse imposto, na forma do disposto no art. 8º e seu parágrafo único, da Lei 7.766, de 11.05.89, “é a primeira aquisição do ouro, ativo financeiro, efetuada por instituição autorizada, integrante do Sistema Financeiro Nacional” (art. 8º, *caput*), ou tratando-se “de ouro físico oriundo do exterior, ingressando no País, o fato gerador é o seu desembaraço aduaneiro.” (parágrafo único do art. 8º). Ora, estabelecendo da Lei 8.033/90 incidência sobre a transmissão do ouro, enquanto ativo financeiro relativamente às operações subsequentes à originária (Lei 7.766/89, art. 8º e seu parágrafo único), é inconstitucional.

Não há falar em adicional - art. 2º, III, Lei 8033, de 1990 - dado que se trata, na verdade, de nova incidência sobre operações subsequentes à operação originária.

É o que ressaí do magistério do Alberto Xavier:

“O que hoje existe por força da Medida Provisória 160 de Lei 8.033/90 é, pois, uma tributação bifásica do ouro ativo financeiro, que se traduz numa dupla incidência: uma, na primeira aquisição do ouro pela instituição financeira, em que o fato gerador é a aquisição, a base de cálculo o preço de aquisição, à alíquota de 1% e contribuinte a instituição financeira adquirente; outra, na transmissão ou venda do ouro, em que o fato gerador é a transmissão, a base de cálculo o preço de venda, à alíquota de 35% e contribuinte o transmitente, ou opcionalmente, decorrente da simples posse do ouro, tendo por base de cálculo o preço médio de bolsa, à alíquota de 15% e contribuinte também o transmitente. E esta segunda incidência é inconstitucional.” (Alberto Xavier, “IOF - Inconstitucionalidade das novas incidências do IOF em geral e sobre o ouro em especial”, em “Rer. de Direito Tributário”, 52/97).

Assim posta a questão, o recurso é de ser conhecido - letra **b**. Conhecido o recurso do Supremo Tribunal julga a causa. Tem-se, no caso, a hipótese do art. 1º, II, da Lei 8.033/90: declara a impetrante, na inicial, que possuía, “em 15 de março 143.000 gramas de ouro, registrados como Ativo Financeiro em sua contabilidade.” (fl. 3). É dizer, quer livrar-se da incidência do art. 1º, II, da Lei 8.033/90.

Conhecendo o Supremo Tribunal Federal do recurso, repito - letra **b** - o Supremo Tribunal julga a causa. Julgando-a, dou pela inconstitucionalidade do inciso II do art. 1º da Lei 8.033/90.

Em conclusão, conheço do recurso - art. 102, III, **b** - mas lhe nego provimento, declarando a inconstitucionalidade do inciso II do art. 1º da Lei 8.033, de 12.04.90. ”

III

5. Dimana da leitura da decisão acima transcrita a firme posição do Supremo Tribunal Federal contrária ao entendimento da Fazenda Nacional. Impõe-se, outrossim, reconhecer que todos os argumentos que poderiam ser levantados em defesa dos interesses da União foram afastados por decisão unânime e trânta em julgado do Plenário daquela Corte Suprema. Por tudo isso, inevitável constatar a impossibilidade de o Pleno do Supremo Tribunal Federal vir a modificar sua decisão.

6. Nesses termos, não há dúvida de que futuros recursos nesta e em outras ações, que versem sobre o mesmo tema, apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem nenhuma perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional. Portanto, continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os parcos recursos colocados à disposição da Procuradoria da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito.

7. Cumpre, pois, perquirir se, em face do sobredito, e tendo por fundamento o disposto no art. 19, II, da Medida Provisória nº 1.770-49, de 3.6.99, e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, é possível e recomendável ser dispensada a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos. Ora, os artigos citados têm o seguinte teor:

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional **autorizada a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto**, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

...

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.”

“Art. 5º. Nas causas em que a representação da União competir à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.”

8. Decorre dos dispositivos legais acima reproduzidos que a possibilidade de ser dispensada a interposição de recurso ou a desistência do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, pode ser exercida pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, mediante Parecer aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, observados os seguintes requisitos:

a) a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tenha competência para representar, judicialmente, a União, nas respectivas causas; e

b) haja decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência.

9. Examinando-se a hipótese vertente, desde logo, conclui-se que: I) nas causas em que se discute a cobrança, pela União, do IOF sobre o ouro, definido como ativo financeiro ou instrumento cambial, com base no inciso II do art. 1º da Lei n.º 8.033, de 12.4.90, a competência para representar a União é da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, já que se trata de matéria fiscal; e II) a decisão retromencionada foi proferida de forma definitiva pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal. Destarte, há base legal para o Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional, com o imprescindível *agreement* de S. Exa. o Ministro de Estado da Fazenda, dispensar a interposição de recursos ou a desistência dos já interpostos, na situação *sub examine*.

IV

10. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Medida Provisória nº 1.770-49, de 3.6.99, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, recomenda-se sejam autorizadas pelo Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional a dispensa e a desistência dos recursos cabíveis nas ações judiciais que versem exclusivamente a respeito da cobrança, pela União, do IOF sobre o ouro, como ativo financeiro ou instrumento cambial, com base no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.033/90, considerado, este último, inconstitucional, desde que inexista qualquer outro fundamento relevante.

É o parecer.

À consideração do Sr. Coordenador-Geral.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 15 de junho de 1999.

MARIA WALKIRIA RODRIGUES DE SOUSA

Coordenadora da Representação Judicial da
Fazenda Nacional

De acordo.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 15 de julho de 1999.

JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO

Coordenador-Geral da Representação Judicial da
Fazenda Nacional

Aprovo.

Submeta-se à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 16 de julho de 1999.

ALMIR MARTINS BASTOS

Procurador-Geral da Fazenda Nacional