ISENÇÃO FISCAL — COOPERATIVAS AGRÍCOLAS — PODERES IMPLÍCITOS DA UNIÃO

— A isenção de tributos estaduais e municipais, decretada em lei federal, no regime da Constituição de 1937, *tinha fundamento nos poderes implícitos da União.*

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Sociedade Cooperativa Agrícola Suburbana *versus* Estado de São Paulo
Recurso extraordinário n.º 8.444 — Relator: Sr. Ministro
OROSIMBO NONATO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso extraordinário n.º 8.444, de São Paulo, recorrente Sociedade Cooperativa Agrícola Suburbana, recorrida Fazenda do Estado:

Acorda a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, integrando neste o relatório retro e na conformidade das notas taquigráficas precedentes, conhecer do recurso e dar-lhe provimento.

Custas na forma da lei.

Rio, 14 de setembro de 1948 (data do julgamento). — *Orosimbo Nonato*, Presidente e Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Orosimbo Nonato — O presente recurso extraordinário incide na sentença de fls., lavrada pelo Dr. Clóvis de Morais Barros, juiz de direito de São Paulo e que oferece o conteúdo seguinte:

"Cobra a Fazenda do Estado da Sociedade Cooperativa Agrícola Suburbana a importância de mil trezentos e vinte cruzeiros, devida de impôsto de indústrias e profissões relativa ao exercício de 1943. Defendeu-se a executada alegando que, em conformidade com o art. 38 do decreto federal n.º 22.239, de 19 de dezembro de 1932, revigorado pelo de n.º 581, de 1 de agôsto de 1938,

estava isenta de pagamento do impôsto. Foram os embargos impugnados.

Prescreve o art. 38 citado que as Cooperativas são sociedades civis, não sujeitas à falência e ao pagamento de impostos mercantis. Contràriamente ao que vinha julgando êste juízo julgou o E. Tribunal de Apelação pela revista n.º 19.158, de 11 de fevereiro p. p. (1944), estarem as cooperativas sujeitas ao pagamento do impôsto de indústrias e profissões. Diante da jurisprudência ora firmada, êste Juízo rejeita os embargos para julgar procedente o pedido.

O apêlo suscitado pela vencida procura fundamento na letra *a* do art. 101 n.º III da Constituição Federal, por violação do art. 38 do decreto federal n.º 22.239, de 19 de dezembro de 1932, revigorado pelo art. 26 do decreto federal n.º 581, de 1 de agôsto de 1938.

Razoaram as partes (lê). E o eminente Sr. Dr. Temístocles Cavalcanti, então Procurador Geral da República, disse:

"Preliminarmente. O caso, segundo me parece, não é de recurso extraordinário, por isso que não houve violação nem falta de aplicação da lei federal. A simples declaração de que a lei federal não ampara a isenção pleiteada, não justificaria êste recurso, porquanto o que ali se procurou foi apenas dar ao texto legal o seu devido entendimento.

De-meritis. Quando se conhecesse do recurso, seria de se lhe negar provimento, atendendo as seguintes considerações: A carta de 1937 atribui à União competência para legislar sôbre cooperativas (art. 16), mas esta competência está restrita à matéria puramente de sociedade, da legislação civil sôbre a sua organização e funcionamento. Legisla a União sôbre cooperativas como sôbre as sociedades anônimas, sôbre seguros, bancos, etc.

Não importa esta competência, entretanto, em se lhe atribuir também a faculdade de invadir a competência tributária dos Estados e Municípios, impondo-lhes a concessão de imunidades inerentes à própria função impositiva. Desta forma opinei na Consultoria Geral da República (Parecer do Consultor Geral, 1945-1946, págs.). Assim, quando a lei se refere a isenção dos impostos que recaiam sôbre atividades mercantis — só se pode referir aos impostos federais. Mas, admitindo, para argumentar, que a isenção abrange também os impostos estaduais, será que neles se inclui o impôsto de indústrias e profissões?

Também não seria motivo por si só para admitir-se a isenção, que precisa ser expressa, clara, decorrer de uma determinação legal.

Não pode a isenção ser admitida por nova ilação, por via de conseqüência. É uma regra consagrada na melhor doutrina (Carlos Maximiliano — *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, p. 402; G. Tesoro — *Principi di diritto tributario*, fls. 24). Além do mais, o impôsto de indústrias e profissões não recai sòmente sôbre atividades mercantis, incide, igualmente, sôbre artes, ofícios, profissões e outras atividades enumeradas na lei (v. Veiga Filho, *Ciência das Finanças*, pág. 146; Amaro Cavalcanti, *Elementos de Finanças*, pág. 243).

A amplitude do impôsto varia, aliás, de Estado para Estado, como variam também as isenções. A técnica fiscal é, por sua natureza, discriminatória, casuística, e abrange aquelas atividades especificadamente enumeradas, o que também influi para a diversificação das características do impôsto entre os Estados. Eis por que não seria lícito, sem cláusula expressa, isentar as cooperativas de impôsto de indústrias e profissões. Também seja de boa política econômica a isenção, nada, porém, a justifica em face das leis citadas. Mas, esta isenção é da esfera puramente estadual, não podendo ser invocada a lei federal, como é óbvio pelo ligeiro exame da legislação vigente. Não há, pois, como admitir-se o recurso, embora possa ser de boa política econômica a isenção pleiteada. Êste

aspecto, entretanto, escapa à apreciação desta E. instância."

A julgamento.

Rio, 27 de agôsto de 1948. — *Orosimbo Nonato.*

VOTO

O Sr. Ministro Orosimbo Nonato (Relator) — Parece-me que o caso é de recurso extraordinário e assim, aliás, tem sido reconhecido.

Questões simílimas à dos autos tem deparado solução neste Supremo Tribunal através de recursos extraordinários. O próprio Estado recorrido o demonstra, fls. 43 (lê).

E, em caso recente, de que fui relator, a solução neste Colégio Judiciário adotada divergiu, *ex-diametro*, da que foi consagrada pela justiça paulista.

Conheço, pois, do recurso. E dou-lhe provimento, *data venia*.

O caso dos autos deve, *d. v.*, ser considerado e resolvido à luz da Carta de 1937 em que o princípio da autonomia do Estado não tinha o relêvo e o colorido que lhe deu a Constituição vigente.

E mais do que nesta, cabia naquela a doutrina dos poderes implícitos da União, a que me referi, em voto recente, sôbre questão simílima à dos autos.

Sem dúvida que, em princípio, a faculdade de isentar cabe ao poder competente para tributar. E não se indicou a existência de lei estadual que traduzisse a isenção pretendida.

Mas, a lei federal regulou, como lhe competia, as cooperativas agrícolas e, sem proceder *ultra viris*, definiu-lhe a natureza de sociedade civil, sociedade de pessoas e não de capitais e, assim, sobranceira à imposição de tributos que incidam em atividades mercantis.

Podia, a meu ver, maiormente em face da natureza da atividade, tornar a "cooperativa" isenta de tributações, como o fêz, atendendo à sua finalidade e ao proveito esperado do florescimento e expansão dêsse tipo especial de sociedade.

Em rigor não se trata de isenção, mas de não incidência de impôsto em face da natureza da atividade das cooperativas.

A definição dessa natureza cabe à lei federal, que na doutrina de Carvalho Santos e de Otávio Mendes, é que dá as características de ato comercial.

Mas, ainda em outro plano, a incidência em tributos, ainda estaduais e municipais, subsiste em face da Carta de 1937 e da doutrina dos poderes implícitos da União.

O Govêrno central, visando ao bem comum e a fins de interêsses coletivos, pode dar a certo instituto tais características que torne intributável sua expansão, sem o que aquêles fins seriam inatingidos.

Gonçalves de Oliveira, consignando existir, ao propósito, dispositivo expresso na Constituição americana, reproduzido nas Constituições do México e da Argentina e na Constituição brasileira de 1891, lembra o reparo de Aurelino Leal quanto à ociosidade do preceito que, segundo êle, constitui a decorrência inafastável do estabelecimento de um govêrno federal (*in* "Arquivos do Ministério da Justiça", n.º 19, pág. 155).

E acrescenta:

"...se compete aos Estados exercer todo e qualquer poder que lhes fôr negado expressa ou implìcitamente pela Constituição, claro é que se reconhece ao Legislativo Federal a faculdade de exercer os poderes implícitos, editando normas para atingir os objetivos que lhe foram constitucionalmente reservados".

É o conceito, que êle invoca, de Marshall:

"Congress must possess the choise of means wich are in fact conducive to the exercise of a power garanted by the Constitution."

Com ou sem declaração expressa na lei Maior competiria ao Congresso Nacional "decretar as leis e resoluções necessárias ao exercício dos poderes que pertençam à União".

E êsses poderes, no regime da Carta de 1937, tinham raias mais extensas do que as que se assinalam na Constituição vigente.

A expansão das cooperativas era considerada um dos meios de maior importância e mòrmente para a economia popular, que a Constituição da República mandava cintar de "garantias especiais" (art. 141).

Reconheço o relêvo doutrinário da questão versada nestes autos. E a necessidade de evitar-se o a que o eminente Fidadelfo Azevedo chama "interpenetração de órbita fiscal".

A imunidade fiscal, escreve o eminente Temístocles Cavalcânti, sòmente pode emanar do próprio poder que impõe o tributo, porque só êle é o juiz da possibilidade de redução de seus recursos fiscais e pode conhecer a sua capacidade financeira para atender às despesas e compromissos assumidos. Não seria justo que a liberdade de outra entidade pública se visse refletir sôbre um orçamento estranho sem prévio conhecimento da capacidade financeira da entidade pública forçada a cumprir as obrigações assumidas por terceiros" (*A Constituição Federal Comentada*, vol. I, págs. 410-411).

Sem dúvida que nessas palavras se encerra advertência justa e atendível, sempre, porém, máxime à luz da Carta de 1937, que se não trata de atividade havida como essencial aos fins de institutos de beneficiamento coletivo e cuja estrutura caiba ao poder federal e a inincidência não alcance todos os impostos ou se não apresente com caráter de geralidade (v. Gonçalves de Oliveira, *Arquivos*, n.º 19, pág. 159).

Voltando, *d. v.*, aos fundamentos do voto aludido, dou provimento.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: conheceram do recurso e deram-lhe provimento, unânimemente.