

IMPÔSTO DE RENDA — ISENÇÃO EM FAVOR DE PROFESSORES E JORNALISTAS

— Interpretação do art. 203 da Constituição de 1946.

TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS

Impetrante: Armando Costa Perry

**Recurso de mandado de segurança n.º 660 — Relator: Sr. Ministro
ARTUR MARINHO**

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso de mandado de segurança n.º 660, do Distrito Federal, sendo recorrente a União Federal (impetrada a Delegacia do Impôsto de Renda) e recorrido Armando Costa Perry.

Acorda a maioria do Tribunal Federal de Recursos, em sessão plena —

votos divergentes os dos Srs. Ministros Henrique D'Ávila, Djalma da Cunha Melo e Cândido Lobo, em negar provimento ao aludido recurso, conforme consta das notas taquigráficas anexas, que, conjuntamente com o relatório, integram êste julgado.

Distrito Federal, 28 de agôsto de 1950 (data do julgamento). — *Ábner*

de Vasconcelos, Presidente. — Artur Marinho, Relator.

RELATÓRIO

Armando Costa Perry foi notificado para o pagamento do impôsto de Renda, parte complementar, correspondente ao exercício de 1949. Incidência: sua atividade de professor. Resiste, e para isso impetrou mandado de segurança, fundado no art. 203 da Constituição de 1946, que a Lei n.º 154, de 1947, parte pertinente, é inconstitucional.

O Dr. Juiz *a quo* concedeu a segurança (fls. 60 a 62, ler).

Recorreu a União e contrarrazoou o impetrante (fls. 70-72 e 73-74, respectivamente). O Dr. Juiz *a quo* manteve sua sentença. E o douto Subprocurador Geral da República, fortaleceu o recurso da União (fls. 78-80 ler).

E' o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Artur Marinho (Relator) — O relatório acentua de que se trata. Já o ouviu este Tribunal, verificando, assim, que, antes de tudo, está em causa um entendimento do art. 203 da Constituição de 1946, ou seja, textualmente:

“Nenhum impôsto gravará diretamente os direitos de autor, nem a remuneração de professores e jornalistas”.

O preceito não era novo em 1946: era-o em 1934 quando a Constituição cancelada em 1937, o introduziu no § 36 de seu art. 113, com a diferença apenas, sobre o da atualidade, de que não se gravaria diretamente a profissão de escritor, jornalista ou professor, ao passo que hoje se apresenta com a redação que acabei de ler. Ontem, a matéria versava sobre profissão, ou atividades adequadas, e agora sobre os direitos de autor e o produto pecuniário da atividade de professores e jornalistas, vedando-se em qualquer hipótese, nas duas Leis Supremas, que a incidência recaísse diretamente sobre os exarados no texto, um diretamente que, como adjetivo do direito fiscal, nada tem com

as noções clássicas e até com as técnicas dos impostos diretos e indiretos. No desdobramento de nosso raciocínio veremos como e por que tais registos entendem com o problema a contemplar.

Sobrevieram lei e regulamentação, aquela com o n.º 154, de 25 de novembro de 1947, e esta sob a égide do decreto n.º 24.239, de 22 de dezembro do mesmo ano. Teríamos que examinar, em face de casos específicos sujeitos ao Judiciário, como e até que ponto, aprofundando por quês, aquela lei e decreto se ocuparam do assunto que o Estatuto Supremo versasse ou despertasse. Tive ensejo de fazê-lo em sentença, manifestando-me sem hesitação pró-constitucionalidade daqueles instrumentos de grau hierárquico subalterno, numa delas escrevendo o seguinte: em 19 de outubro de 1949:

“Fiel ao texto do art. 203 da Constituição de 1946, que, aliás, não se refere especificadamente a impôsto de renda senão a impôsto em geral, o de rendas, um dêles, foi regulado por lei própria, no momento a de n. 154, de 25 de novembro de 1947. Essa lei não se afastaria ordeiramente das sugestões da doutrina e do direito comparado sobre a matéria e houve de dividir, com segurança, o impôsto em cedular e complementar, distinção que não escaparia ao legislador advertido ou sabedor, nem ao estadista esclarecido, nem também ao mundo jurídico dos que, como os juizes, sabem que a ciência do direito busca soluções ontológicas no complexo de interesses legítimos a que serve e nas ciências que a auxiliam, entre estas a econômica e a financeira. Reparando que só é constitucionalmente defeso gravar a remuneração de professores em seu aspecto direto — diretamente, reza o texto, isto é, especificadamente, e tendo em conta que assim sendo cabia separar as noções consagradas de impôsto pessoal e de impôsto real, a legislatura estabeleceu não serem considerados para efeito de impôsto cedular a remuneração de professores. Isso se acha explícito na lei e está reproduzido no art. 24 do regulamento aprovado pelo

Decreto n. 24.239, de 22 de dezembro de 1947, destacando-se o ponto imunitário necessário no § 2.º daquele artigo. Respeito à Constituição. Consagrou-se a fórmula que o eminente Pontes de Miranda assim oferece numa síntese lapidar, entre outros lugares em seus últimos *Comentários à Constituição* vigente: “nenhum imposto pode ser votado que venha gravar os direitos de autor; tão-pouco, a remuneração dos professores e jornalistas. Isso não quer dizer que tais pessoas não paguem imposto de renda, — pagam o imposto de renda *global* (grifo do autor), não pagam o *cedular* (grito do autor). Por que não pagam o cédular não podem alegar as diminuições que entendem com a cédula (pág. 191 do Vol. IV).”

“Ou o sentido do “diretamente” se interpretaria como é normal e em uniformidade com os dados da ciência, ou a disposição arrastaria a absurdos isentatórios ou imunitórios incríveis, zombando do sistema que informa a Lei Suprema mesmo o do saber do constituinte, das necessidades do Estado e da Administração e mesmo de princípios incompatíveis com o pretenso privilégio, tornando vitorioso o empirismo interesseiro. Atendeu-se-o bem, pelo “critério genérico”, aquilo que, em observação adequada, José Duarte cataloga como pensamento de vir ao encontro duma “aspiração, que condiciona a tributação à capacidade econômica do contribuinte (A *Const. Bras.* de 1946, pág. 383, do 3.º Vol.).”

Com um acerto inequívoco já assim também decidi, em S. Paulo, meu douto colega Cantidiano Garcia de Almeida, da Fazenda Pública Nacional daquele Estado, em sentença cujo teor já é de meu conhecimento desde há meses o que se lê nas notas de fls. 30 a 32 dos autos, embora se lhe realce a obra sem indicar quem o obreiro, o que aqui o faço: o julgado daquele Juízo assinala o bastante para a defesa da tese que também adoto com muita honra. Já li em algum lugar que a jurisprudência do egrégio Tribunal Federal de Recursos é em sentido contrário ao que afirmo.

Parece-me um engano: não me consta a existência de jurisprudência daquela instância a respeito da matéria, a mim que ali tenho servido por cerca de dois anos, desde o início de seus serviços judicantes, em outubro de 1947 até fins do mês passado. O que há até agora, isto sim, é uma decisão isolada no agravo de petição n. 165, relatado pelo provento Sr. Ministro Ábner de Vasconcelos, ora divulgado na *Rev. de Dir. Adm.* (Vol. 16, págs. 106 e seguintes): mas aquêle julgamento, no qual tomei parte, não fere diretamente a matéria se bem que assim pareça em sua ementa menos curial. A conclusão do julgado obedeceu a outras premissas que não às de índole estritamente constitucional, tanto que o caso não foi ao Tribunal Pleno, como iria obrigatoriamente (art. 200 da Const. e 97 do Reg. Int. do Trib.), e ficou decidido apenas pela Segunda Turma em 23 de março de 1948. Por outro lado, a orientação do voto do relator não se coadunaria com a pretensa jurisprudência pró-tributação indiscriminável, e menos ainda o de meu voto de plano. E que eu me tivesse enganado, ou errado! Aqui ou onde oportuno estaria para emendar-me, dando graças por poder fazê-lo, certo de que só o medíocre moral ou o vaidoso vulgar insiste em erro que reconheça; e quando a insistência é de magistrado, que não é dono nem dos direitos de seus jurisdicionados e que só totalmente pensa que tudo sabe, então ela assume o papel de verdadeira prevaricação, quando nada moral, a pior de todas para um juiz”.

E com essas ponderações, que representam um resumo do muito a produzir no terreno questionado — procurei fazer síntese resultante de trabalho e esforço analítico que me dominaram o espírito de estudioso e observador —, dei o tributo como se achando dentro das lindes da Constituição e o lançamento e cobrança, nos termos feitos, como constitucionais.

Dei e continuo a pensar, *data venia* de propectas opiniões em contrário, que estava certo.

Todavia, sob a pressão de brados que ecoaram e cedendo, a meu ver, mais a interesse do que a direitos — tanto podem realidades deformantes espontâneas em certos momentos dominados pelo empirismo — o Legislativo, com o beneplácito do Executivo, editou a Lei n.º 986, de 20 de setembro de 1949, dando nova redação ao § 2.º do art. 24 da Lei n. 154, de 1947. Estabeleceu: “não serão considerados para o pagamento do imposto cedular e progressivo os direitos de autor, nem a remuneração do professor e jornalista”.

Tenhamos embora que o Legislativo, nem mesmo na legislatura de exconstituintes; é intérprete autêntico da Constituição — tal método não é adequado em casos tais, sendo mesmo errado e anticientífico, conforme é sabido —, ou pudessemos embora debater acerca do que fez a lei modificadora de redação da anterior — problema de eficácia e validade e alcance — o certo é que em presença da 986 as coisas se modificaram. Os contribuintes em litígio ou os que vierem a litigar passaram a ter por si o amparo dum pronunciamento do Poder Legislativo com apoio do Executivo, um e outro se emendando do que importaria em erros anteriores. Apagaram-se as fronteiras das distinções adequadas e a imunidade passou a ser por bem dizer absoluta. O *la lettre tue, l'esprit vivifie* não foi encarado como devera ser no art. 203 da Constituição em si e em conjunto ou em concomitância com a ciência e a técnica do direito, inclusive do fiscal, nem em harmonia com o todo ou grande corpo da Lei das leis em preceituação nela espelhada.

Obviamente, não apóio pessoalmente a tese legislativa nova, porque me parece que o antes estabelecido estava fundamentalmente correto.

Mas acato ao por último legislado, salvo inconstitucionalidade que, agora sim, se me afigura insinuada na lei nova. Como, porém, não se trate de inconstitucionalidade explícita, evidente ou flagrante, ou das que não deixem margem a dúvidas claras, diante disso co-

mo é clássico, não se a decreta. Não levanto a questão, nem dou por sua legitimidade neste instante. Não teimo, que a um juiz não é permitido teimar como regra: ressalvo-me até melhores dias, mesmo porque estou certo dos graves prejuízos que um dia, mercê de tanto excesso de individualismo jurídico, virão a tona sob a égide de novo preção legislativo.

E doravante passo a dar mandados de segurança que surjam ou ainda espontem em casos assim, ou em pronunciamentos outros de índole idêntica.

Poderia e talvez até devesse, coerentemente, manter meu modo de ver nos casos anteriores à lei n. 986 citada. Mas não o faço para evitar desigualdade de tratamento entre contribuintes, uns pagando e outros não o tributo só por motivos estritamente formais. A lei nova esclarecia o texto do art. 203 da Constituição e diante da corrente formada antes dela, ela é que se destina a vencer, com ou sem acerto, tanto podem os fatos consumados e as sugestões da vida. Sabendo disso, ou sabendo do que vai necessariamente acontecer, fôra errado não errar, paradoxo que prevalecerá enquanto a Constituição mesmo não reacerar o problema ou enquanto não se reagir de maneira a não sacrificar o bem que é, acima doutros e próprio do direito na criação ou pronunciamento dos direitos, o princípio da igualdade, quer em abstrato, quer dinamizado na concretização dos decretos judiciais.

Explicado, e nisso residindo minha ressalva, tenho que agora só existem o art. 203 da Constituição e a Lei n. 986, de 1949, abolidos, no ponto, o que a de n. 154 e seu regulamento, fixaram em contrário. Abolidos, e portanto mais do que revogados, apagam-se seus vestígios por completo entre o pensamento constitucional e o que houve e há como medidas da legislatura, predomine embora o empírico, conforme meu modo de conceber o problema versado em divergência com os doutos intérpretes, sem dúvida credenciados e brilhantes embora,

data venia, parados numa sub-via que venceu transitòriamente.

Assim, dou, constrangidamente, embora, como fora da Constituição os lançamentos e cobranças fundados na lei n. 154 citada e em seu regulamento.

Nego provimento ao recurso da União.

VOTO

O Sr. Ministro Sampaio Costa — Sr. Presidente, o problema, do ponto de vista jurídico, não é novo. A Constituição de 1934, em seu artigo 113, n. 36, estabelecia princípio assemelhado ao do artigo 203 da Constituição de 1946. Aquella época, a lei ordinária mandava distinguir no impòsto de renda o impòsto cedular e o complementar ou progressivo e, assim, se cobrou, dos jornalistas, dos professores e dos autores o impòsto complementar, entendendo-se que os mesmos apenas não incidiam no impòsto cedular. A Lei n. 154, de 1947, regulamentando o art. 203 da Constituição, seguiu as normas vigentes à época da Constituição de 1934, isentando do impòsto cedular o direito do autor, a remuneração do jornalista e a do professor, mas, fazendo-os incidir no impòsto complementar. Lei posterior, porém, do Congresso, entendeu de regulamentar mais amplamente o dispositivo constitucional isentando, tanto do impòsto cedular quanto do complementar, os direitos dos autores e as remunerações dos jornalistas e dos professores. O dispositivo constitucional, como bem acentuou o Sr. Ministro Artur Marinho, é, digamos assim, sem subterfúgios de favor, dispensando tratamento desigual a contribuintes. As Constituintes anteriores, a de 1891, por exemplo, vedavam a redução dos vencimentos dos magistrados e só pela reforma é que foi possível gravar impòsto sòbre vencimentos dos magistrados. A Constituição de 1946 isso aboliu, como devera ter feito. De forma que os magistrados, nem por gozarem de irredutibilidade de vencimentos estarão isentos do pagamento dos impostos gerais. Assim, a Constituição devera ter seguido êsse critério geral, uniforme. No entanto, por circunstân-

cias especiais, estabeleceu a isenção. Mas, estabelecida a isenção, seja por que princípio ou motivo fôr, a verdade é que a inteligência que à mesma deve ser dada é a de que a isenção é absoluta. O impòsto de renda é um só. Há divisão doutrinária ou administrativa em impòsto complementar e impòsto cedular, mas o impòsto de renda é um só. A expressão “diretamente” é imprópria, de pouca técnica, como várias outras contidas em dispositivos da Constituição. E a verdade é que, se o indivíduo é, apenas, autor, jornalista ou professor, e não possuir outras rendas não há como cobrar impòsto complementar sòbre renda de sua obra, sòbre sua remuneração, porque êle recairá em última análise sòbre seus próprios proventos, diretamente.

Não se trata, na questão, de impòsto direto nem de impòsto indireto. A meu ver, a expressão “diretamente” significa “de qualquer modo”. Portanto, que de qualquer modo incida na profissão ou na remuneração de professor ou de jornalista. Podem o professor e o jornalista, além dos rendimentos próprios à sua profissão, possuir outras rendas. Mas podem não possuí-las e redundar, então, uma situação singular qual a de não se cobrar o impòsto cedular sòbre a profissão e ir cobrar o complementar sòbre a mesma profissão, incidindo, por conseguinte, diretamente nas rendas que gozam de isenção.

O Congresso, na última lei votada — 986, de 1949, interpretando o pensamento do constituinte, a meu ver, deu melhor inteligência. Nessas condições, acompanho as conclusões do voto do eminente Sr. Ministro Relator. Nego provimento ao recurso, por considerar a cobrança inconstitucional.

Para decidir de modo contrário, teria, evidentemente, de reputar inconstitucional a lei vigente porque, ou a de n. 154, de 1947, interpreta fielmente o texto constitucional e deve ser aplicado, ou não é e se torna legítima a aplicação da Lei n. 986, de 1949. A *contrario senso*, se a Lei n. 986, ora vigente, é constitucional, evidentemente

inconstitucional será aquela n. 154, de 1947, que não interpreta devidamente o pensamento do constituinte.

Tenho lido sentença em que os juízes emprestando o caráter de lei interpretativa, procuram fazer retroagir sua vigência a época da promulgação da Constituição. Discrepo desse entendimento. As leis interpretativas são sempre leis novas: têm sua vigência da data da sua sanção e não retroagem para apanhar os casos já em curso, salvo se assim dispõem expressamente.

Esse é o meu ponto de vista, aliás, sustentado em outras ocasiões. De modo, Sr. Presidente, que, em conclusão, estou de acordo com o Sr. Ministro Relator, negando provimento ao recurso.

VOTO

O Sr. Ministro Cunha Vasconcelos — A matéria em debate, Senhor Presidente, bem como se poderia prestar a considerações de ordem jurídica altas e extensas, tal como aconteceu quando aqui julgamos o imposto adicional de renda. Mas, frente à Lei n. 986, de 1949, evidentemente perdeu seu relêvo, tornando-se numa só a solução a ser abraçada pelo Poder Judiciário, segundo penso.

Conheço decisões anteriores, brilhantes em sua fundamentação, do ilustre juiz Cantidiano Garcia de Almeida, tendo tido, mesmo, submetido a exame meu, caso concreto de mandado de segurança em que foi recorrente o doutor Plínio Barreto: conheço, também, não menos brilhantes decisões do senhor Ministro Artur Marinho. Este, entretanto, dando mais uma vez demonstração positiva de seu alto espírito de julgador, acaba de se reconsiderar, tendo presente a desigualdade de situações, chocantemente, por força das decisões do Poder Judiciário; anteriormente à Lei n. 986, admitir-se-ia a cobrança; posteriormente a essa lei, não seria de admitir-se, face ao que já acentuou o Sr. Ministro Sampaio Costa.

Há impossibilidade de dizer-se qual das duas leis é inconstitucional, por-

quanto, conforme acentuou o Sr. Ministro Relator, em nenhuma delas preponderou aquele aspecto marcante de inconstitucionalidade, necessário ao pronunciamento do Poder Judiciário e em face do qual se deixaria de cumprir a lei ordinária.

Estou inteiramente de acordo com o Sr. Ministro Relator. Nego provimento ao recurso, parecendo-me ser essa a solução que, realmente, se impõe ao Poder Judiciário.

VOTO-VENCIDO

O Sr. Ministro Henrique D'Ávila — Sr. Presidente, tenho para mim que a Lei n. 154, de 1947, modificativa do disposto no § 2.º, do art. 24, do Decreto-lei n. 5.844, de 1943, ao estabelecer, implicitamente, que os direitos de autor e a remuneração de professores e jornalistas não se incluem, para o efeito do pagamento do imposto complementar progressivo, na isenção de que trata o art. 203, da Constituição federal vigente, não vulnerou aquele texto constitucional.

O imposto sobre a renda, como é sabido, compõe-se de duas partes, inteiramente distintas. Incide a um só tempo; diretamente, sobre os rendimentos auferidos pelo contribuinte no exercício de cada uma de suas atividades, encaradas isoladamente; e, indiretamente, sobre a importância global dos mesmos rendimentos. No primeiro caso, atinge frontalmente os auferimentos tendo em conta a sua proveniência; e, no segundo, incide, sem prescrutar as origens, sobre o montante das parcelas inseridas em cada uma das respectivas cédulas profissionais.

Portanto, o aludido tributo é, a um tempo, real e pessoal.

O legislador constituinte dispozo, da maneira por que o fez no art. 203, da Carta Magna, "que nenhum imposto gravará diretamente os direitos do autor, nem a remuneração de professores e jornalistas" não teve em mira tornar as classes profissionais em apêço imunes ao imposto complementar progres-

sivo que incide, independentemente da natureza da fonte de que promanam os rendimentos auferidos.

A lei que, regulamentando o texto em aprêço, houve por bem firmar a distinção a que nos referimos, não pode portanto, ser havida como manifestamente, inconstitucional. O tributo reclamado se me afigura legítimo e devido.

Sobreveio, entretanto, a Lei n. 986, de 20 de dezembro de 1949, que ampliou, quer-me parecer, a franquia anteriormente consignada no art. 203 da Constituição federal. Não é ela lei interpretativa; e caso o fôsse, fazendo corpo com a lei interpretada, retroagiria à data desta em seus efeitos. Trata-se de diploma que criou direito novo; portanto, só capaz de operar a partir de sua vigência, o que, aliás, está expresso em seu art. 2.º. O tributo de que se cogita é relativo a exercício anterior à sua vigência. Por isso, a meu entender, arrecadável, nada obstante, a isenção pretendida.

Só a partir do advento da Lei n. 986, é que estarão os direitos do autor e a remuneração de professores e jornalistas inteiramente isentos do imposto sobre a renda. Antes só estavam em parte. Face ao exposto, e, *data venia* dos eminentes colegas que assim não pensam, dou provimento ao recurso para cassar a segurança concedida.

E' o meu voto.

VOTO-VENCIDO

O Sr. Ministro Djalma da Cunha Melo — Dou provimento, em parte, ao recurso. Faço-o para circunscrever o *writ* concedido ao imposto cedular. O complementar progressivo não atinge diretamente vencimentos de professor, proventos de jornalistas, direitos de escritor. Não tem que ver, pois, com o disposto na Constituição, art. 203. Se lei ordinária veio ampliar a isenção, dela não tomo conhecimento, por havê-la como infringente do princípio de isonomia inscrito no art. 141 dessa mesma Constituição.

VOTO-VENCIDO

O Sr. Ministro Cândido Lobo — Senhor Presidente, mais uma vez sinto o quanto é difícil a função de julgar, o quanto é espinhosa a nossa árdua tarefa, principalmente no que tange com a interpretação das leis, leis cuja vedação confusa e incoerente nos dão muito esforço para discernir o seu conteúdo em função da intenção do legislador ao redigi-las, e elas, no Brasil, são em quantidade tal que o juiz brasileiro, principalmente o dos Tribunais, tem uma sobrecarga cerebral formidável para poder, no emaranhado de seus textos, chegar à conclusão certa e jurídica.

Digo estas palavras, Sr. Presidente, porque, com a discussão brilhante que estamos acabando de ouvir, justamente pelas últimas palavras do voto do Sr. Ministro Alfredo Bernardes, isto é, que se trata de uma lei interpretativa e que, por isso, S. Excia. lhe dá o efeito retroativo, é que inicio meu voto. Justamente porque se trata, no caso concreto, da lei interpretativa, a meu ver, eu lhe nego o efeito retroativo.

Aliás, na própria página lida por S. Excia., do mestre Cunha Gonçalves, é esse insigne professor português quem levanta a tese segundo a leitura que ouvi, de que, via de regra, a lei interpretativa não tem efeito retroativo.

Tomei nota de todas as teses aqui debatidas e fiz o meu voto, que é calçado no meu entendimento, certo ou errado — é possível até que seja errado, mas erro do entendimento não é passível de censura, só os erros da vontade de errar o são.

A discussão está limitada ao fato de saber se o art. 203 da Constituição, contendo como contém a expressão “diretamente”, abrange ou não o imposto complementar ou progressivo como capaz, legalmente, de ser excluído este último do pagamento do imposto de renda, por não provir diretamente da fonte e sim da soma do imposto direto. Será, portanto, o caso de aplicarmos a regra

VOTO

salutar de que o acessório segue o principal?

Na lei posterior — Decreto n. 986, de 1949, interpretando, a meu ver, a Constituição, ficou claro que o legislador quis dizer que a isenção do jornalista, do autor, do professor, abrange não só o imposto direto, mas também o complementar. Mormente quando a ementa desse Decreto n. 986 refere-se, expressamente, ao Decreto n. 154, dizendo:

“Dando nova redação ao § 2.º, do artigo 24 da Lei n. 154”.

Estou expondo o ponto de vista quanto às leis e ao fato concreto.

Esse próprio Decreto n. 986, entretanto, no seu art. 2.º, a meu ver resolveu controvérsia, pois determinou que sua aplicação começaria da data da sua publicação em diante. Logo esse Decreto n. 986, *data venia*, não pode ter efeito retroativo.

O Dr. Juiz *a quo*, na sentença que proferiu, disse, e eu tive ocasião de verificar, quando o Sr. Ministro Djalma da Cunha Melo folheava os autos, que o Decreto n. 986, como lei interpretativa que é, age com espírito retroativo. *Data venia*, não acompanho a sentença nesse passo, porque, precisamente para o fim de não gerar dúvidas a respeito, o referido diploma, embora, em tese, interpretativo, fixou a data da sua vigência, quanto a isso não pode haver dúvida para nos outros que vamos interpretar o que está escrito na lei e não princípios doutrinários que dela possam defluir.

Sendo o imposto em causa anterior ao referido decreto que estabeleceu a isenção, não o aplico retroativamente, e, nestas condições, dou provimento ao recurso, na forma dos votos dos Srs. Ministros Henrique D'Ávila e Djalma da Cunha Melo, porque só aceito a isenção do jornalista, do autor e do professor, quanto ao imposto cedular de renda, da data da publicação do Decreto n. 986 em diante; no complementar não aceito a isenção porque não deriva da fonte.

E' o meu voto.

O Sr. Ministro Elmano Cruz — Ao tempo da vigência da Constituição liberal de 16 de julho de 1934 o art. 113, n. 36 daquela Constituição prescrevia: “Nenhum imposto gravará diretamente a *profissão* de escritor, jornalista ou professor”.

Em face a tal preceito, e tendo em vista que o imposto de renda é um imposto *direto*, sempre dei pela improcedência da cobrança, embora o texto se referisse a imposto que não incidisse diretamente sobre a *profissão*, o que a meu ver bastava para que se entendesse como incidente o ônus sobre os proventos auferidos no exercício da profissão, alcançando assim o imposto sobre rendimentos, e não apenas o de indústrias e profissões, como se quis entender.

Coube-me, como já disse proferir várias decisões sobre o assunto, e em dois executivos fiscais intentados contra o professor Tristão da Cunha, hoje fogaço parlamentar, dei pela improcedência das duas ações fiscais; um dos processos foi ter à 1.ª turma, e outra à 2.ª do egrégio Supremo Tribunal Federal. Uma das decisões foi confirmada — a que coube à 1.ª turma, e outra reformada: a da 2.ª turma, em acórdão de que foi relator o Sr. Ministro Waldeimar Falcão.

Voltou a 1.ª turma a insistir no seu ponto de vista, porque no agravo número 10.483, interposto de decisão proferida pelo Juiz Ribas Carneiro, em favor do professor Cândido de Oliveira Filho, por unanimidade de votos foi confirmada a decisão da instância *a quo* (Julgamento em 15-6-42) — Foi relator o Sr. Ministro Barros Barreto sendo o seu voto acompanhado sem discrepância pela Turma.

No agravo julgado pela egrégia 2.ª Turma (10.927) ficou vencido o Senhor Ministro José Linhares, de sorte que, tendo-se em vista a totalidade dos Juizes do Pretório Excelso pode-se afirmar, sem receio de erro, que a sua

maioria se inclinava pela isenção — 6 Juizes X 4 juizes.

As razões de decidir que tinha ao tempo da vigência da Constituição de 1934, se reforçaram sobremaneira com a nova redação dada ao texto benéfico pela Constituição de 1946.

Já em face da expressão “nenhum impôsto” usada pela Constituição de 1934, eu tinha como ampla e ilimitada a isenção, embora, como já acentuei, se fixasse a isenção no sentido da não taxaço da “profissáo de escritor, jornalista ou professor”, e não pròpriamente da remuneraço de qualquer dèstes.

Ora, a expressáo nenhum impôsto, usada na Constituição anterior foi repetida na Constituição vigente, pois o artigo 203 estabelece:

“Nenhum impôsto gravará diretamente os direitos, nem a remuneraço de professôres e jornalistas”.

Assim ao lado da expressáo ampla e genérica “nenhum impôsto” desceu o constituinte de 1946 a maiores detalhes, determinando expressamente a isenção sôbre os proventos auferidos nas profissões de jornalistas e professor, e sôbre os direitos do autor.

Não vejo, nada mais claro no sentido do reconhecimento da isenção, quer se trate de impôsto cedular, quer do complementar progressivo.

Não sei como se possa em face da característica do *impôsto direto* que incontestavelmente tem o impôsto sôbre a renda, distinguir num só o mesmo impôsto, a natureza do cedular, a do complementar progressivo.

Êste último é função daquele, e se o primeiro está isento, ôbviamente o acessorio também estará.

Mas tanto o impôsto *cedular*, como o complementar progressivo, são *impostos sôbre rendimentos* e o impôsto sôbre rendimentos, é um *impôsto direto*, não havendo lugar para a especiosa distincáo de que um recai sôbre os proventos de cada cédula, e outro sôbre o montante delas não individuada a procedência. E’ argumento de pura dialética, sem apoio na realidade.

Veja-se o que a propósito de impôsto direto, ensina o sempre invocável Temístocles Cavalcânti:

“é aquêlê que interessa a riqueza em si — atinge o contribuinte nos seus bens, na sua atividade, quer se trate de capitais quer de rendimentos de bens móveis ou imóveis; o impôsto indireto atinge os fatos, a riqueza em suas diferentes manifestações, recai sôbre o consumo e outras formas por que se concretiza a atividade econômica (*Inst. de Dir. Adm.*, vol. I, pág. 638).

Diversa não é a liço de Fritz Fleiner:

“El impuesto directo gradua el importo contributivo del individuo segun su capacidad. Recuerdonse los impuestos sobre la renta, sobre el capital, etc. (*De-recho Adm.* págs. 338-339).

Não se divorciam das lições acima transcrita as de Meucci (*Dr. Adm.* páginas 460-461) se bem que repila a conceituação em face da forma da incidência, e Carantous (*Droit Public e Adm.*, pág. 180, n. 256).

Pouco importa, pois, em face do texto constitucional vigente que o Decreto n. 5.844, de 1943, tenha especificado o modo de incidência dos dois impostos, o cedular e o complementar para que se conclua como pretende o chefe do Ministério Público Federal, Senhor Plínio Travassos, que um incide diretamente e outro só o faz indiretamente, sôbre as fontes de que emana o rendimento.

Não é disso que se trata: o impôsto recai diretamente sôbre o *contribuinte*, e não se deve ter em vista o imediatismo ou mediatismo do rendimento, para se caracterizar a forma direta ou indireta do tributo. O que se tem em vista é em *ultima ratio*, quem deve pagar o impôsto, isto é, para usar da frase de Temístocles Cavalcânti, se o impôsto atinge o contribuinte. E quanto a isso é inegável que tanto o cedular, como o complementar atingem ao contribuinte.

Não melhora a situação, antes traduz rebeldia do fisco o entendimento que se quis dar à Lei n. 154, de 25 de novembro de 1947, e ao seu regulamento bai-

xada com o Decreto n. 24.239, ainda de 1947, distinguindo o imposto cedular do complementar.

Basta que se atente a que o complementar, além de recair como o cedular *sobre o contribuinte*, o que lhe dá a natureza de imposto direto, constitui mero *complemento fiscal*, e não é possível assim reconhecer-se ao imposto-base a natureza de tributo direto, e ao seu complemento a natureza de tributo indireto como se pretende argumentativamente.

A recente Lei n. 986, de 20 de dezembro de 1949, é para mim uma superfluidade, não se fazia necessário, pois flagrantemente inconstitucional a exigência fiscal, visando fazer prevalecer a cobrança do imposto complementar progressivo, no que toca a jornalista, escritor e professor.

Nem lhe dou o caráter de Lei interpretativa, o que poderia ensejar dúvidas quanto à retroatividade do preceito ou não, à época da lei interpretada.

E' uma lei redundante, desnecessária, uma como demonstração de força das classes beneficiárias da isenção, e que para mim não reforça nem enfraquece o direito que a Constituição no artigo 203 outorgou de forma mais ampla e irrestrita.

Não precisava, pois, que a Lei número 986 dissesse que "não serão considerados para o efeito do imposto cedular e complementar, o direito de autor, nem a remuneração de professores e jornalistas", porque o ato administrativo, que ao arrepio da norma do artigo 203 da Constituição, os considerasse para o efeito do complementar progressivo, que é imposto sobre rendimentos, seria flagrantemente inconstitucional.

Ao voto do eminente Castro Nunes, citado em abono da tese da exigência

do tributo, e proferido no agravo de petição n. 12.814, por coincidência, em recurso interposto de decisão por mim proferida, oponho os argumentos do não menos douto Orosimbo Nonato, aduzidos no mesmo julgamento, e no qual teria possivelmente ocorrido um equívoco por parte do Sr. Ministro Barros Barreto votando pela tributação, de acordo com seus votos anteriores, quando *data venia*, no agravo número 10.483 no princípio deste voto referido, fôra pela isenção.

Note-se que neste julgamento faltaram dois Ministros do Pretório Excelso, os Srs. Ministros Lafayette de Andrada e Ribeiro da Costa, se bem que este já tivesse pronunciamento anterior, favorável a isenção restritamente aos proventos do próprio cargo de professor ou jornalista (Veja-se *Rev. de Dir. Adm.*, vol. 13, págs. 102-108).

Por todas estas razões, estou em que intributável na cédula, não pode, além disso formar o monte para o cálculo do imposto complementar progressivo, a remuneração dos direitos do autor, e de professores ou jornalistas.

Inconstitucional por ofensivo do artigo 203 da Constituição o ato ou a lei, que em sentido contrário dispuser.

Reformo, pois, a decisão recorrida para conceder o mandado.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte:

Por maioria, negou-se provimento ao recurso, contra os votos dos Srs. Ministros Henrique D'Ávila, Djalma da Cunha Melo e Cândido Lobo, que o proviam. Os Srs. Ministros Sampaio Costa, Cunha Vasconcelos, Alfredo Bernardes e Elmano Cruz votaram de acordo com o Relator. Presidiu o julgamento o Exmo. Sr. Ministro Ábner de Vasconcelos.