IMPÔSTO DE RENDA — ISENÇÃO EM FAVOR DOS PROFESSÔRES

— A isenção do impôsto de renda, concedida aos professôres, abrange o complementar.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

União Federal *versus* Nicanor Lemgruber e outros
Recurso extraordinário n.º 19.448 — Relator: Sr. Ministro NELSON HUNGRIA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso extraordinário número 19.448, na parte relativa à suscitada matéria constitucional, acorda o Supremo Tribunal Federal, apenas contra o voto do Sr. Ministro Mário Guimarães, reconhecer e declarar a inconstitucionalidade do art. 24, § 1.º, do Decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, na conformidade das precedentes notas taquigráficas, integrantes da presente decisão, devendo os autos voltar à 1.ª Turma, para julgamento final.

Custas *ex-lege*.

Distrito Federal, 30 de maio de 1952. — *José Linhares*, Presidente. — *Nelson Hungria*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Nelson Hungria — Trata-se de caso de mandado de segurança requerido contra a incidência do impôsto de renda sôbre remuneração de professôres. Os recorridos, professôres do Ensino Municipal da Prefeitura do Distrito Federal, foram notificados para pagamento do dito impôsto sôbre seus vencimentos e, inconformados, invocando o art. 203 da Constituição, impetraram mandado de segurança, que foi distribuído à 2.ª Vara da Fazenda Pública do Distrito Federal.

Interpelado, informou o Sr. Delegado Regional do Impôsto de Renda que o Fisco federal sòmente exigia dos impetrantes o impôsto global, que é indiferente às suas fontes, e, portanto, excluído da imunidade. Foi concedido o mandado e, tendo a União Federal recorrido para o Tribunal Federal de Recursos, foi mantida a sentença, decisão esta confirmada em grau de embargos.

Inconformada, recorreu extraordinàriamente a União Federal, com fundamento na letra *a* da casuística constitucional, alegando violação do art. 203 da Constituição e do art. 24, § 1.º, do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943. O recurso foi arrazoado pelo Dr. Subprocurador Geral da República, havendo os recorridos contra-arrazoado. O Dr. Procurador Geral oficiou, opinando pelo provimento do recurso.

Apresentado o processo a julgamento da Turma, proferi meu voto no sentido de serem os autos remetidos ao Tribunal Pleno para a solução da matéria constitucional, uma vez que estava em jôgo a constitucionalidade do § 1.º do art. 24 do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, E nesse sentido foi a decisão da Turma.

E' o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Nelson Hungria (Relator) — Trata-se de uma questão que já foi trazida à solução dêste Supremo Tribunal em outros casos: se os vencimentos de professôres estão ou não sujeitos ao impôsto global, um dos elementos do impôsto de renda, que se divide em impôsto global e cedular. Diz, a União Federal, que o que a Consti-

NOTA DA RED.: No mesmo sentido é o acórdão da 1.ª Turma, proferido em 3 de julho de 1952, no recurso extraordinário n.º 19.476, publicado no *Diário da Justiça* de 16-8-54, p. 2.594.

tuição proibe são impostos que incidem diretamente sôbre vencimentos de professôres, e o impôsto global abstrai a fonte de renda não atingindo, diretamente, a renda do professor.

Entendo — e neste sentido tem sido o meu voto — que esta argumentação é sofística. O que a Constituição proibe taxativamente, é a tributação direta sôbre a renda do professor. Ora, embora o impôsto global seja estranho à fonte de renda, não deixa de incidir diretamente sôbre a porção oriunda da renda de professor, isto é, sôbre a renda que a Constituição declara imune. O que o preceito constitucional exclui à imunidade fiscal são os chamados "impostos indiretos", o que vale dizer: os vencimentos dos professôres só estão sujeitos aos impostos indiretos, como, por exemplo, o de consumo ou de sêlo. Global ou cedular, o impôsto de renda incide direta e imediatamente sôbre a renda, pouco importando que, num caso, haja referência à fonte da renda e noutro não.

Assim, é manifesta a inconstitucionalidade do Decreto-lei n.º 5.844, quando não isenta os vencimentos dos professôres ao impôsto de renda global.

VOTO

O Sr. Ministro Afrânio Antônio da Costa — Sr. Presidente, no mesmo sentido do voto do Sr. Ministro Relator, tenho votado no Tribunal Federal de Recursos e creio que aqui também já tive oportunidade de assim votar.

Dou, portanto, pela inconstitucionalidade.

VOTO

O Sr. Ministro Mário Guimarães — Sr. Presidente, peço vênia aos eminentes Srs. Ministros Relator e Afrânio da Costa para discordar da douta opinião de SS. Excias. Tenho esta matéria estudada, no rec. ext. 19.423, em pauta para julgamento, e nesse processo o meu voto é o seguinte:

"O art. 203 da Constituição está assim redigido: "Nenhum impôsto gravará diretamente os direitos de autor, nem a remuneração de professôres e jornalistas".

O art. 24, § 2.º da Lei n.º 145, de 26 de novembro de 1947, reproduzido no art. e parágrafo de igual número, do Decreto n.º 24.239, de 22 de dezembro de 1947, dispunha: ler fls. 16.

Êsse artigo foi revogado hoje pela Lei 986, de 20 de dezembro de 1949, mas como esta lei entrou em vigor na data da sua publicação, há a considerar-se se era ou não constitucional a referida disposição, segundo a qual a remuneração dos professôres e jornalistas, ainda que não fôsse tributada para efeito do impôsto cedular era computada para o complementar. Os comentadores da nossa Constituição divergem. Temístocles Cavalcânti entende que o art. 203 modificou a redação do art. 113, § 6.º, da Constituição de 34, porque, neste, recaía o impôsto sôbre a profissão. No atual sôbre a remuneração.

"Cobrava-se", diz êle, "sob o regime de 1934, o impôsto progressivo e isentava-se do impôsto cedular; agora, porém, não cabe mais a distinção porque o impôsto sôbre a renda não tem sôbre o que incidir. O objeto do impôsto, coisa sôbre a qual recai, isto é, a remuneração, está imune de incidência fiscal. Houve manifesta ampliação do antigo preceito, por uma liberação ampla dos direitos de autor, bem como da remuneração de professôres e jornalistas, sendo o vocábulo "remuneração" compreensivos de tôdas as formas de proventos, salários, gartificações, comissões, etc.".

Outra é a lição de Pontes de Miranda: "Nenhum impôsto pode ser votado que venha gravar os direitos do autor; tão pouco, a remuneração dos professôres e jornalistas. Isso não quer dizer que tais pessoas não paguem impôsto de renda, — pagam o impôsto de renda global não pagam o *cedular*. Porque não pagam o cedular não podem alegar as diminuições que entendem com a cédula".

Não me parece que tenha razão o eminente Temístocles. O histórico do dis-

positivo, que resultou de várias emendas ao projeto, não nos leva a concluir que tenha havido propósito de modificar a Constituição de 34. O projeto não reproduzia aquela Constituição. Não consignava isenção alguma. Os Senhores Congressistas é que, após a discussão sôbre várias emendas, elegeram a forma atual, sem que se cogitasse de reformar ou manter o disposto na Constituição de 34.

Aliás, dos têrmos empregados não vejo como inferir a conclusão do ilustre comentador.

Isentando a profissão, ou isentando a remuneração, sempre estará aberta a dúvida que a lei do impôsto sôbre a renda sugeria.

O impôsto cedular recai diretamente sôbre a remuneração. Claro está que a Constituição o proibe. O progressivo atua sôbre os rendimentos oriundos de diferentes fontes. Não é vedado pelo dispositivo constitucional.

E' verdade que, concorrendo a remuneração do jornalista ou do professor para a tese dêsse impôsto, indiretamente, por torná-lo mais oneroso estará também tributada a remuneração. A Constituição, porém, sòmente proibe que se grave diretamente. A taxação por via indireta é lícita.

Pondera-se que o advérbio "diretamente" visou estabelecer a distinção entre impostos diretos e impostos indiretos.

Impostos indiretos são tôdas as contribuições arrecadadas em virtude de tarifas impessoais, sem referência ao contribuinte — tal como o impôsto de consumo, por exemplo.

Impostos diretos são os que recaem sôbre contribuintes nominalmente designados. A lei objetivaria fazer a isenção dêstes.

Se assim fôsse, teria o legislador usado de redação imprópria.

Tal como dispôs, todo o impôsto que não recaia diretamente será cobrável. E se dúvida houver, resolver-se-á pela cobrança, pois que as isenções tributárias sempre se interpretam a favor do Fisco. A regra é a igualdade e generalidade de impostos. A isenção é anti-democrática. Não reconheço a inconstitucionalidade".

Em face dêsse voto, manifesto-me pela constitucionalidade do tributo.

EXPLICAÇÃO

O Sr. Ministro Nelson Hungria — Sr. Presidente, sòmente por equívoco de raciocínio, *data venia*, se poderá negar que o impôsto global não incide diretamente sôbre qualquer das rendas auferidas pelo contribuinte. Entre as rendas do professor, há uma porção que êle obtém a êste título, isto é, como remuneração do ofício de professor.

E' de tôda evidência que o impôsto global, incidindo diretamente sôbre as rendas em conjunto, incide diretamente sôbre tal porção. Não é possível atingir diretamente o todo sem atingir diretamente as partes dêsse todo. A luz solar, incidindo diretamente sôbre um agregado de coisas, incide diretamente sôbre cada uma destas. Não é possível negá-lo.

Assim, insisto no meu voto: os professôres só não estão isentos dos impostos indiretos, autenticamente tais. E' inconstitucional o Decreto-lei número 5.844, quando dispõe o contrário.

VOTO

O Sr. Ministro Orosimbo Nonato — Sr. Presidente, a 2.ª Turma tem julgado diversos casos semelhantes a êste e não tem conhecido do apêlo extremo, dada a inexistência de violação da letra da lei. A invocação, aliás, de lei ordinária é baldia na hipótese, porque ou estará ela de acôrdo com a Lei Maior e se torna ociosa ou é contrária, e assim, írrita e nenhuma. Qualquer impôsto que, por motivo da profissão respectiva, fôr cobrado ao professor, é impôsto direto, global ou cedular. Se o contribuinte tem várias profissões e paga impôsto de renda, fazer incidir o impôsto de renda global, também, na remuneração de professor é contrariar a Constituição.

Dou pela inconstitucionalidade, de acôrdo com o voto do eminente Senhor Ministro Relator.

VOTO

O Sr. Ministro Barros Barreto — Tenho como fora de dúvida que é ampla e taxativa a isenção tributária contida no art. 203 da Constituição federal; abrange, assim, a parte cedular do impôsto de renda como, por igual, a sua parte complementar progressiva.

O legislador constituinte excluindo da gravação a remuneração de professôres e jornalistas e os direitos de autor — com o que lhes outorgou, em têrmos expressos, uma situação privilegiada — não fêz distinção, entre qualquer das modalidades do referido tributo. Êste incide, *diretamente*, sôbre o contribuinte, uma vez computadas as diferentes espécies de renda auferidas pelo mesmo (impôsto cedular), ou quando constituído pela soma dos rendimentos classificados nas diversas cédulas (impôsto global).

Embora respeitável o entendimento dos que restringem a isenção apenas, ao impôsto cedular por não atingir o progressivo ou complementar, *diretamente* os mencionados proventos, afigura-se-me frágil o seu único argumento, considerando *indireto* o tributo em causa, exigido pelo fisco.

Estou, portanto, de acôrdo com o voto do eminente Ministro Relator.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Foi julgado a inconstitucionalidade da cobrança, contra o voto do Sr. Ministro Mário Guimarães, devendo os autos voltarem à turma para julgamento final.

Impedido o Sr. Ministro Ábner de Vasconcelos.

Deixaram de comparecer, o Exmo. Senhor Ministro Lafayette de Andrada, por motivo justificado, e os Exmos. Senhores Ministros Edgar Costa e Hahnemann Guimarães, por se acharem em gôzo de licença, sendo substituídos, respectivamente, pelos Exmos. Srs. Ministros Afrânio da Costa e Ábner de Vasconcelos.