

26/05/99

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 236.604-7 PARANÁ

RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO
RECORRENTE: MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADOS: OSMAR ALFREDO KOHLER E OUTRA
RECORRIDO: ASSIS GONÇALVES E KLOSS NETO SOCIEDADE DE ADVOGADOS
ADVOGADOS: LEONARDO SPERB DE PAOLA E OUTRO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADES PRESTADORAS DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. ADVOCACIA. D.L. 406/68, art. 9º, §§ 1º e 3º. C.F., art. 151, III, art. 150, II, art. 145, § 1º.

I. - O art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL. 406/68, que cuidam da base de cálculo do ISS, foram recebidos pela CF/88: CF/88, art. 146, III, a. Inocorrência de ofensa ao art. 151, III, art. 34, ADCT/88, art. 150, II e 145, § 1º, CF/88.

II. - R.E. não conhecido.

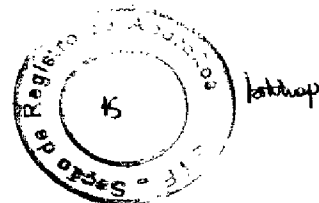
A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por decisão unânime, não conhecer do recurso extraordinário. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Sr. Ministro Celso de Mello (Presidente).

Brasília, 26 de maio de 1999.

Carlos Velloso

CARLOS VELLOSO - PRESIDENTE e RELATOR



26/05/99

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 236.604-7 PARANÁ

RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO
RECORRENTE: MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADOS: OSMAR ALFREDO KOHLER E OUTRA
RECORRIDO: ASSIS GONÇALVES E KLOSS NETO SOCIEDADE DE ADVOGADOS
ADVOGADOS: LEONARDO SPERB DE PAOLA E OUTRO

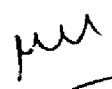
R E L A T Ó R I O

O Sr. Ministro CARLOS VELLOSO: - O acórdão recorrido, em mandado de segurança, ao argumento de que o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68 foram recebidos pela Constituição de 1988, decidiu que as sociedades de profissionais liberais têm direito de recolher o ISS em função do valor anual fixo, calculado com base no número de profissionais que as integram.

Rejeitaram-se os embargos de declaração opostos.

Daí o RE, interposto pelo MUNICÍPIO DE CURITIBA, fundado no art. 102, III, a, da Constituição Federal, alegando que o referido dispositivo, não recepcionado pela Carta de 88, ofende seus arts. 145, § 1º; 150, II; 151, III.

Sustenta, em síntese, o seguinte:



3879

a) a redução na base de cálculo prevista no art. 9º do DL 406/68 era "possível graças ao poder então conferido à União pelo art. 19, § 2º, da CF/67 (com a redação da EC 1/69), de conceder isenções a tributos da competência impositiva dos Estados e Municípios";

b) a CF/88, em seu art. 151, III, veda a possibilidade de conceder-se "isenção parcial heterônoma";

c) o art. 150, II, da Constituição Federal, "não apenas veda o tratamento tributário desigual, como expressamente proíbe qualquer distinção em razão de ocupação profissional";

d) o "regime da tributação fixa anual" trata igualmente os desiguais, em afronta ao princípio do art. 150, II, da Constituição Federal.

Em contra-razões, sustenta o recorrido, preliminarmente, a incidência da Súmula 283 do Supremo Tribunal Federal uma vez que o disposto na Lei 6.202/80, do Município de Curitiba, "é fundamento suficiente à pretensão de que o contribuinte seja sujeito ao regime de tributação fixa". No mérito, alega que o citado regime, não se



3880

caracterizando como isenção tributária, mantém inviolados os princípios da isonomia e da capacidade contributiva.

Inadmitido o recurso, subiram os autos em virtude do provimento do agravo de instrumento em apenso.

O ilustre Subprocurador-Geral da República, Dr. Vicente de Paulo Saraiva, opina pelo não provimento do recurso.

Os autos vieram-me conclusos em 24.02.99.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a horizontal line at the bottom, positioned below the text "É o relatório."

26/05/99

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 236.604-7 PARANÁ

V O T O

O Sr. Ministro **CARLOS VELLOSO** (Relator): - A impetrante, ora recorrida, é uma sociedade de advogados, integrada por dois sócios. O Município de Curitiba pretende cobrar-lhe o ISS sobre o rendimento bruto da sociedade impetrante, 5% sobre o faturamento bruto, recolhidos mensalmente. A impetrante reagiu à cobrança, sustentando que está sujeita ao regime fixo anual, na forma do disposto nos §§ 1º e 3º do art. 9º do D.L. 406/68.

O acórdão recorrido decidiu no sentido da recepção, pela CF/88, do art. 9º, §§ 1º e 3º do D.L. 406/68.

Está no acórdão:

"(...)

A alegação de que a Carta Magna de 1988 teria deixado de recepcionar os parágrafos do artigo 9º do Decreto-Lei 406/68, não possui consistência alguma, e não deve ser acatada por esta Câmara.

Inexiste a pretensa violação ao princípio da legalidade, de vez que a Constituição Federal, ao contrário do entendimento do impetrado, não deixou de recepcionar as normas estabelecidas no Decreto-Lei nº 406/68. Aliás, caso houvesse isso ocorrido, a



municipalidade não teria condições de exigir o imposto em discussão, sobre sociedades como sói ser a impetrante, carecendo, para tanto, de editar leis específicas que possibilitasse o lançamento e a cobrança de tais tributos, pois é exatamente o Decreto-Lei 406/68 que dá sustentação ao recolhimento do imposto pelas sociedades civis, prestadoras de serviços.

E o § 3º, do art. 9º, da lei que regula a matéria, estabelece, de forma clara e incontestes:

'Quando os serviços a que se referem os itens, I, III, V (apenas os agentes da propriedade industrial) V e VII da lista anexa, forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.'

O § 1º, do dispositivo legal mencionado, por seu turno, estabelece a fórmula do cálculo do imposto por meio de alíquotas fixas ou variáveis, sobre o trabalho pessoal do próprio contribuinte, e não na forma pretendida pela municipalidade.

Por seu turno, o art. 34, § 5º, do ADCT da atual Carta Magna, dispõe que:

'Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ela e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º.'

Ora, em momento algum conseguiu a autoridade apontada como coatora demonstrar a existência de incompatibilidade entre a legislação específica (art. 9º do Decreto-Lei 406/68), com as disposições estatuídas na vigente constituição, devendo, destarte, prevalecer as



normas que vinham já regulando a matéria sobre tributação das sociedades civis, prestadoras de serviços.

(...)" (fls. 146/147)

O acórdão repeliu, também, a alegação de que estaria ocorrendo, no caso, ofensa ao princípio da isonomia. Argumentou, basicamente, que "o fato de existir tratamento diferenciado para determinadas categorias de contribuintes, não sugere a ocorrência de isenção tributária, conforme pretendido pelo impetrado, mas sim, prerrogativas emanadas da própria legislação, inexistindo violação alguma ao princípio isonômico...".

Concluiu o acórdão:

"(...)

Portanto, por não se configurar, na espécie sob exame, a propalada isenção tributária, mas tão somente tratamento diferenciado de tributo, fato esse perfeitamente admissível em nossa legislação; por inexistir incompatibilidade entre as normas prescritas no Decreto-Lei nº 406/68, que regula a forma de tributação das sociedades civis prestadoras de serviços, com as disposições da Constituição Federal (arts. 150, I, II e III, e 151, III); e por carecer de lei municipal entendo que a decisão monocrática, ao recepcionar a pretensão do impetrante, determinando que o recolhimento seja efetuado na forma do disposto no art. 9º do DL. 406/68, não está a merecer reparo algum, motivo porque, meu voto é no sentido de ser mantida íntegra a bem lançada sentença monocrática.

(...)" (fl. 151)



Sustenta-se, no RE, que os §§ 1º e 3º, do art. 9º, do DL 406/68, não foram recebidos pela CF/88: a redução da base de cálculo prevista nos citados §§ 1º e 3º do art. 9º do DL 406/68, configura uma isenção parcial, o que é vedado pelo art. 151, III, da CF/88, pelo que incide a regra do art. 34, § 5º, ADCT. Ademais, o regime de tributação fixa anual, que privilegia alguns contribuintes, contraria o art. 150, II, da CF/88. Ademais, só a base de cálculo instituída no *caput* do art. 9º do DL 406/68, a do preço do serviço, é que atende a recomendação do art. 145, § 1º, da CF/88.

Examinemos a questão.

Indaga-se: os §§ 1º e 3º do DL 406/68 teriam sido recebidos pela CF/88? Noutras palavras, os §§ 1º e 3º, do art. 9º, do DL 406/68, segundo o recorrente, configurariam uma isenção. Por isso, tendo em vista o disposto no art. 151, III, da CF/88, que veda à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, os citados dispositivos, §§ 1º e 3º, do art. 9º, do DL 406/68, não foram recebidos pela CF/88.

Dispõem o art. 9º e os seus §§ 1º e 3º, do DL 406/68:

"Art. 9º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º. Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o

imposto será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

§ 3º. Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa, forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável." (Redação dada pela Lei Compl. 56, de 15.12.87)

A Lista de Serviços (redação da Lei Compl. 56, de 1987), inclui, no item 88, os serviços prestados por advogados.

Abrindo o debate, deixo expresso o meu entendimento no sentido de que as disposições inscritas nos §§ 1º e 3º do DL 406/68 não configuram isenção. O art. 9º e seus §§ dispõem a respeito da base de cálculo do ISS, certo que, na forma do estabelecido na Constituição Federal, art. 146, III, a, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Ora, o DL 406/68 foi recebido como lei complementar, a lei complementar do ICMS e do ISS. Isto é inquestionável. No RE 149.922-SP, Relator o Ministro Ilmar Galvão, o Supremo Tribunal Federal decidiu, por unanimidade, que, "se a base de cálculo em referência

(examinava-se a base de cálculo do ICMS) já se achava disciplinada pelo art. 2º, § 8º, do Decreto-lei nº 406/68, recepcionado pela nova carta com o caráter de lei complementar, até então exibido (art. 34, § 5º, do ADCT), não havia lugar para a nova definição que lhe deu o Convênio ICM 66/88 (art. 11), verificando-se, no ponto indicado, ultrapassagem do linde cravado pela norma transitória e conseqüente invasão do princípio constitucional da legalidade tributária." (Plenário, 23.02.94, RTJ 152/966). Cabendo à lei complementar definir a base de cálculo dos impostos discriminados na Constituição, (C.F./88, art. 146, III, a), certo que o DL 406/68 foi recebido como lei complementar, correto afirmar-se que o art. 9º e seus §§, que cuidam da base de cálculo do ISS, foram, também, recebidos pela Constituição vigente.

Não configurando os citados dispositivos legais, §§ 1º e 3º, do DL. 406/68, isenção, não há falar em ofensa ao art. 151, III, da CF/88. Aqui, na verdade, incide a regra do § 5º do art. 34, ADCT, porque tem-se a aplicação da legislação anterior à CF/88, porque essa legislação não é incompatível com o sistema tributário nacional da CF/88. Ao contrário, os dispositivos legais citados, o art. 9º e seus §§ seguem a regra do art. 146, III, a, da CF/88.

Também não há falar que as citadas disposições legais, §§ 1º e 3º, do art. 9º, do DL 406/68, seriam ofensivas ao princípio da igualdade tributária, art. 150, II, da C.F. Os §§ 1º e 3º, do art.



9º, do DL. 406/68 cuidam de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte. E se os tais serviços forem prestados por sociedades o imposto será calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não.

Com propriedade, o acórdão repeliu a arguição de ofensa ao princípio isonômico, escrevendo:

"(...)

Nem mesmo pretendida violação ao princípio constitucional da isonomia está caracterizado no caso em exame, conforme, acertadamente destacou o Juiz Walter Borges Carneiro, em Acórdão proferido na Ap. Cível nº 48.487-1, de Curitiba, quando asseverou:

'O princípio da igualdade de todos perante a lei pressupõe que as pessoas serão tratadas de acordo com as suas dissemelhanças, posto que a igualdade absoluta inexistente. No âmbito do direito tributário, a transposição deste princípio constitucional redundaria em que os contribuintes serão tratados isonomicamente em relação às incidências fiscais. Guardadas, logicamente, as desigualdades entre os contribuintes.

Exatamente para possibilitar a efetiva aplicação da isonomia é que o legislador, sempre que possível, e dentro de uma disposição política em dado momento histórico da sociedade, estabelece diferentes tratamentos a diferentes contribuintes. Essa separação se legitima à luz de outro princípio constitucional, o da capacidade contributiva, significando que a lei poderá emprestar tratamento diferenciado para as categorias de contribuinte. Estas categorias devem congrega



3888

contribuintes que se encontrem em situação equivalente quanto à sua capacidade econômica.

Portanto, como primeiro pressuposto, tem-se que é plenamente possível o legislador estabelecer tratamentos diferenciados, desde que para contribuintes em situações diversas. Dentro de uma categoria de contribuintes, certamente não será possível. A isonomia, aliás como ocorre em direito, incluso da ordem social e humana que está, é relativa. Altera-se relativamente a pessoas que encontram-se em situações diversas.'

Tratando-se de isonomia e de igualdade ou desigualdade entre as pessoas, nunca é demais citar brilhante frase do inolvidável Rui Barbosa, em sua "Oração aos Moços" quando destaca:

'tratar com desigualdade a iguais ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real. Os apetites humanos conceberam inverter a norma universal da criação, pretendendo não dar a cada um, na razão do que vale, mas atribuir o mesmo a todos, como se todos equivalessem.'

Portanto, o fato de existir tratamento diferenciado para determinadas categorias de contribuintes, não sugere a ocorrência de isenção tributária, conforme pretendido pelo impetrado, mas sim, prerrogativas emanadas da própria legislação, inexistindo violação alguma ao princípio isonômico recepcionado na Constituição Federal.

(...)" (fls. 147/149)

Registre-se que o Supremo Tribunal Federal, num rol de decisões, jamais deu pela incompatibilidade do art. 9º, §§ 1º e 3º,

do DL 406/68, com a Constituição pretérita, que consagrava, como é sabido, o princípio da igualdade.

É conferir:

RE 96.475-SP, Rafael Mayer, 1ª T., 14.5.82, "DJ" de 04.6.82; RE 105.185-RS, Rafael Mayer, 1ª T., 03.5.85, RTJ 113/1.420; RE 105.854-SP, Rafael Mayer, 1ª T., 18.6.85, RTJ 115/435; RE 105.273-SP, Rafael Mayer, 1ª T., 31.5.85, "DJ" de 21.6.85; RE 82.560-SP, Aldir Passarinho, 2ª T., 27.5.83, "DJ" de 05.8.83; RE 82.724-CE, Leitão de Abreu, Plenário, 11.10.78, RTJ 90/533.

Também não há falar em ofensa ao art. 145, § 1º, da C.F.: ofensa ao princípio da capacidade econômica, servindo, no caso, os argumentos já expendidos, suso.

Do exposto, não conheço do recurso.

MTO MTO

Supremo Tribunal Federal

26/05/99

TRIBUNAL PLENO

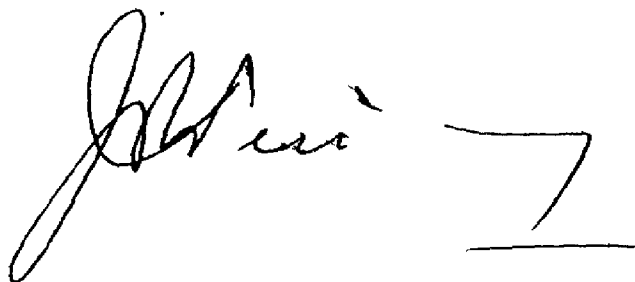
RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 236.604-7 PARANÁV O T O

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE: Sr. Presidente, Relator como V.Exas. devem ser de numerosos casos advindos do Rio de Janeiro, também já me convencera de que o art. 9º do Decreto-lei nº 406, especificamente o § 3º, fora recebido pela Constituição.

Não se trata de isenção, sequer parcial: não ofende a igualdade, na medida em que o tratamento peculiar que se lhes deu pretende fundar-se em características gerais e próprias das sociedades de profissionais liberais, especificamente dos que trabalham sob o responsabilidade pessoal do executante do trabalho e não da pessoa jurídica, seja qual for a profissão das enumeradas na lista que tem, todas, essas características; finalmente, a organização em sociedade não autoriza presumir maior capacidade contributiva.

V.Exa. demonstrou tudo isso com precisão no seu voto. Acompanho-o integralmente.

CR/



PLENÁRIO


EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 236.604-7
PROCED. : PARANÁ
RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO
RECTE. : MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVDS. : OSMAR ALFREDO KOHLER E OUTRA
RECDO. : ASSIS GONÇALVES E KLOSS NETO SOCIEDADE DE ADVOGADOS
ADVDS. : ALFREDO DE ASSIS GONÇALVES NETO E OUTRO

Decisão : O Tribunal, por unanimidade, **não conheceu** do recurso extraordinário. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Sr. Ministro Celso de Mello (Presidente). Falou pela recorrida o Dr. Alfredo de Assis Gonçalves Neto. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Carlos Velloso (Vice-Presidente). Plenário, 26.5.99.

Presidência do Senhor Ministro Celso de Mello.
Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Néri da Silveira, Sydney Sanches, Octavio Gallotti, Sepúlveda Pertence, Carlos Velloso, Marco Aurélio, Ilmar Galvão, Maurício Corrêa e Nelson Jobim.

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.


Luiz Tomimatsu
Coordenador