

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 453-1 CODIGO INEXISTENTE

RELATOR : **MIN. GILMAR MENDES**
REQUERENTE : CONFEDERACAO NACIONAL DAS PROFISSOES
LIBERAIS
ADVOGADO : JOAO CALTABELLOTTI
ADVOGADO : PAULO TORRES GUIMARAES
REQUERIDO : COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS-CVM
REQUERIDO : CONGRESSO NACIONAL
REQUERIDO : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
ADVOGADO : MARIA ISABEL DO PRADO BOCATER E OUTROS

EMENTA: Ação Direta de Inconstitucionalidade. 2. Art. 3º, da Lei nº 7.940, de 20.12.1989, que considerou os auditores independentes como contribuintes da taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários. 4. Ausência de violação ao princípio da isonomia, haja vista o diploma legal em tela ter estabelecido valores específicos para cada faixa de contribuintes, sendo estes fixados segundo a capacidade contributiva de cada profissional. 5. Taxa que corresponde ao poder de polícia exercido pela Comissão de Valores Mobiliários, nos termos da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional. 6. Ação Direta de Inconstitucionalidade que se julga improcedente.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência da senhora Ministra Ellen Gracie, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, julgar improcedente a ação direta, nos termos do voto do Relator.

Brasília, 30 de agosto de 2006.

MINISTRO GILMAR MENDES - RELATOR



30/08/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 453-1 CODIGO INEXISTENTE

RELATOR : **MIN. GILMAR MENDES**
REQUERENTE : CONFEDERACAO NACIONAL DAS PROFISSOES
LIBERAIS
ADVOGADO : JOAO CALTABELLOTTI
ADVOGADO : PAULO TORRES GUIMARAES
REQUERIDO : COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS-CVM
REQUERIDO : CONGRESSO NACIONAL
REQUERIDO : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
ADVOGADO : MARIA ISABEL DO PRADO BOCATER E OUTROS

R E L A T Ó R I O**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) :**

Adoto parte do relatório de fls. 359-362, elaborado pelo eminente Ministro Néri da Silveira quando do exame da liminar:

"A Confederação Nacional das Profissões Liberais ajuizou ação direta de inconstitucionalidade da Lei nº 7940, de 20.12.1989, que instituiu a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários, dando outras providências, ao considerar, em seu art. 3º, como contribuintes da referida taxa, os auditores independentes, enquadrados, expressamente, na Tabela B, primeira parte, a que se refere o art. 4º, I,



da citada Lei, sendo o tributo exigido pela Comissão de Valores Mobiliários.

Na inicial, destaca-se, às fls. 04:

'Salta aos olhos, de maneira inequívoca, que os contadores estão se submetendo a um indubitável cerceamento ao livre exercício da profissão. Por isso, a Impetrante recebeu de inúmeros contadores, manifestações de repúdio e de inconformismo relativamente à cobrança dessa taxa pela CVM, a qual não tem 'data venia' o poder jurídico de enquadrar sob sua jurisdição os profissionais das ciências contábeis que exercem a atividade especializada de auditoria independente.'

Depois de registrar que a CVM é autarquia federal subordinada diretamente ao Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, constituída por força da Lei nº 6385, de 07 de dezembro de 1976, com o escopo de regular, fiscalizar e desenvolver as atividades do mercado de valores mobiliários, inferindo-se, assim, que seu poder de polícia se aplica às instituições e companhias de capital aberto que lhe são submissas, principalmente as pessoas naturais e jurídicas que integram o sistema de distribuição de valores mobiliários, eleitas que foram como contribuintes da taxa ora vertente, sustenta ser pacífico que os contadores não estão sob a jurisdição da CVM, razão por que não há que se falar em poder de polícia nesse

relacionamento profissional. Alega, ainda, nesse sentido, que os contadores não recebem serviço de espécie alguma da CVM, acrescentando (fls. 5): O suposto cadastro de auditores, que se configura mais uma das arbitrariedades da CVM, e também a fiscalização que a mesma exerce sobre o mercado, não têm a conotação de serviço público para os contadores; ao contrário, estes é que prestam serviços para a CVM e para o mercado de valores mobiliários.

Noutro passo, a inicial assere (fls. 6/7): O contador que se dedica a atividade de auditoria independente atende clientes que participam ou não do mercado de valores mobiliários, mas, nem por isso, significa que esse profissional liberal integre o sistema de distribuição de valores mobiliários ou faça parte desse mercado. É cediço que nas economias modernas o auditor independente tem contribuído sobremaneira para a credibilidade do mercado, prestando serviços de sua especialização que são considerados de utilidade pública. Em face disso, esse profissional quando expressa sua opinião sobre as demonstrações financeiras para a sua cliente que seja empresa de capital aberto, por vias indiretas, presta serviços de interesse da CVM, que se louva nas suas informações para a eventual tomada de decisões. A Auditoria somente pode ser exercida por profissional legalmente habilitado, registrado no Conselho Regional de Contabilidade na categoria de Contador, consoante os termos do Decreto-lei nº 9285, de 27 de maio de 1946. O exercício dessa atividade se configura prerrogativa exclusiva do contador, não podendo, pois, ser delegada

a profissional com formação universitária estranha às ciências contábeis, sob pena de enquadramento na Lei das Contravenções Penais em face da tipificação de exercício ilegal da profissão. Apenas a título de ilustração, a Impetrante destaca que a auditoria é uma especialização da contabilidade da mesma forma como a cardiologia é uma especialização da medicina. Necessariamente o cardiologista deve possuir a formação de médico inscrito no Conselho Regional de Medicina; também, o auditor deve ser contador inscrito no Conselho Regional de Contabilidade. Destarte, a atividade de auditor é privativa da profissão de contador, conforme dispõe o citado Decreto-lei nº 9295, de 27 de maio de 1946. A função fiscalizadora do exercício da atividade contábil envolvendo especialmente a auditoria compete ao Conselho Regional da localidade em que se situar o domicílio do profissional, tudo em obediência às diretrizes estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, na forma da lei. Decorrente de sua ação fiscalizadora o Conselho Regional de Contabilidade (CRC), de conformidade com os critérios do CFC, tem o poder jurídico de exigir dos contadores, anualmente, a respectiva taxa de contribuição.

Sustentando a falta de fundamento jurídico para a exigência da referida taxa pela CVM, com base na Lei nº 7940/89, aduz a autora (fls. 8/9):

'Depreende-se, pois, que a CVM:

a) não tem competência jurídica para exercer o poder de polícia sobre o profissional

da contabilidade que se dedica à função especializada de auditoria independente;

b) por não possuir poder jurídico para submeter o auditor sob sua jurisdição e aos efeitos de sua fiscalização, as atividades, técnicas e especializadas relativas aos serviços de auditoria, estão, sem dúvida, sob a jurisdição do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que é órgão de classe que possui lúdima prerrogativa para exercer o poder de polícia sobre o exercício profissional do contador; e,

c) não presta e nem tampouco coloca à disposição do auditor serviços de qualquer natureza, e nem o socorre caso ele se submeta a percalços profissionais.

Inferre-se, portanto, que o profissional da auditoria não está sujeito ao alcance do referido poder de polícia da CVM, porque ele não executa atos negociais, e nem tampouco presta serviços típicos e específicos do mercado de valores mobiliários, não participando, pois, da distribuição de títulos nesse mercado, em razão do que, às escâncaras, bem se vê que o auditor não faz parte desse mercado. Apenas serve as empresas e instituições do mercado aberto que necessitam de seus préstimos profissionais.'

Após fazer referência ao irregular registro, na CVM, por exigência desta, à vista da Lei nº 6385/1976, de auditores independentes, com severas penalidades, ut

Instrução CVM nº 04/1978, o que tem ensejado a impetração, com êxito, de mandados de segurança, para ter o auditor assegurado o livre exercício profissional, prevalecendo, com exclusividade, o registro do Conselho Regional de Contabilidade (fls. 11), alega, ainda, o autor que a exigência da Taxa impugnada às despesas e custas operacionais tem inviabilizado para muitos contadores que exercem a atividade de auditoria independente a continuidade do exercício profissional no mercado de valores mobiliários porque a receita que auferem desse segmento passou a ser inferior ao custo total, operando, via de consequência, com resultado negativo. Alega, ainda, a autora que exigir do contador registro no cadastro da CVM; e, tributo como condição para que ele exerça sua profissão. Se constitui em grave ofensa à Magna Carta (fls. 13). Ao pedir a liminar, a autora acentua que, 'in face da cobrança irregular daquela taxa pela CVM, estão resultando irreparáveis prejuízos morais e econômicos aos contadores que exercem a atividade de auditoria independente' (fls. 20)."

A liminar foi indeferida, por votação unânime.

O fundamento da decisão cautelar pode ser extraído da parte final do voto do Ministro Néri da Silveira:

"É certo que, na inicial, o autor entende que são inválidas, também, a Lei nº 6385/1976 e a Instrução CVM nº 04/78, não constituindo, entretanto, esses diplomas objeto da declaração de inconstitucionalidade, cujo pedido se restringe à Lei nº 7940, de 1989, quando

inclui, entre os contribuintes da Taxa de Fiscalização da CVM, o auditor independente, no artigo 3º.

Compreendo, no âmbito da decisão sobre a cautelar pleiteada, que não é, desde logo, de reconhecer-se inteira procedência à alegação de relevância dos fundamentos da inicial, quanto é certo que se cuida de disciplina vinculada à esfera especializada de atuação da Comissão de Valores Mobiliários, a qual, à evidência, não exaure o campo de atividade profissional do Auditor Independente. Se é exato que este, originariamente se há de inscrever no Conselho Regional de Contabilidade competente, para o exercício profissional amplo, sujeito assim à disciplina profissional da área de contabilidade, não menos certo é que, havendo de exercitar sua profissão, no campo especializado sob fiscalização de Comissão de Valores Mobiliários, não cabe, 'prima facie', vez, na sujeição à disciplina desse órgão, também, federal, cerceamento à profissão liberal do Auditor Independente.

No que concerne ao 'periculum in mora', bem de ver é que a exigência da Taxa de Fiscalização pela CVM, com base na lei ora impugnada, não pode criar dano irreparável aos profissionais em referência, na hipótese da não concessão da cautelar. Se porventura a ação ora ajuizada, assegurada estará aos auditores independentes o recebimento da CVM do que houverem indevidamente pago, em virtude do exercício da fiscalização pela autarquia federal em apreço de suas atividades, na área de auditoria das companhias abertas.

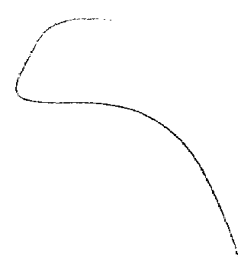
Do exposto, indefiro a cautelar solicitada."

Após o exame da liminar, manifestou-se o Advogado Geral da União às fls. 373 a 381. Apontou o Advogado Geral da União, em preliminar e baseado em manifesto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, a "impossibilidade jurídica da declaração de inconstitucionalidade, pela via concentrada, dos preceitos da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e a da Instrução da CVM nº 04, de 24 de outubro de 1978, tendo em vista que o novel Estatuto Político foi promulgado em 05/10/88" (fl. 376).

Apontou ainda o Advogado Geral da União como preliminar, com base em manifestação do então Consultor-Geral da União, Dr. Célio Silva, preliminar de ausência de fundamentação autônoma quanto ao texto da Lei nº 7.940, de 1989, vinculando tal impugnação à necessidade lógica da prévia decretação de inconstitucionalidade da Lei nº 6.385, de 1986, combinação que inviabilizaria a postulação. Nesse ponto, invocou precedente desta Corte na ADI 387, sob a relatoria do Ministro Celso de Mello. No mérito, reportando-se às manifestações da Comissão de Valores Mobiliários, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, e da Consultoria-Geral da República, manifesta-se o Advogado-Geral pela improcedência da ação direta. (fls. 373 e ss.)

Manifestou-se o Procurador-Geral da República, por sua vez, por meio do parecer de fls. 384 a 389.

É o relatório.



AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 453-1 CODIGO INEXISTENTE**V O T O**

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR): O autor pretende que seja declarada a inconstitucionalidade da Lei n° 7940/89, alegando cobrança irregular da Taxa de Fiscalização dos Mercados de Títulos e Valores Imobiliários, do modo como lançada e exigida pela Comissão de Valores Mobiliários- CVM. A referida irregularidade teria como causas a inexistência do poder de polícia justificativo do lançamento do tributo, bem como eventual ofensa ao princípio da isonomia (art. 150, II, CF), porque não se estaria considerando a potencialidade patrimonial de cada um dos contadores.

Na linha de argumentação do autor,

"(...) a mesma valoração da taxa cobrada de profissionais que possuam um número muito grande de clientes que operam no mercado aberto, é cobrada, igualmente, do contador que tenha um único cliente, como também do auditor que não possui clientes do mercado de valores (fls. 14)".

A primeira questão, referente ao poder de polícia exercido pela CVM, já se encontra decidida pelo Pleno deste Supremo Tribunal Federal. No RE 177.835-PE, relatado pelo Min. Carlos Velloso, DJ 25.05.01, ementou-se

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. TAXA DE FISCALIZAÇÃO DOS MERCADOS DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS. TAXA DA CVM.



Lei n.º 7.940, de 20.12.89. FATO GERADOR. CONSTITUCIONALIDADE.

I) A taxa de fiscalização da CVM tem por fato gerador o exercício do poder de polícia atribuído à Comissão de Valores Mobiliários-CVM. Lei n.º 7.940/89, art. 2º. A sua variação, em função do patrimônio líquido da empresa, não significa seja dito patrimônio a sua base de cálculo, mesmo porque tem-se, no caso, um tributo fixo. Sua constitucionalidade.

II) R.E. não conhecido.

No voto condutor, Carlos Velloso citou Hugo de Brito Machado, então Juiz, junto ao Tribunal Regional Federal da 5ª Região. O tributarista cearense em seu voto observou que:

"(...) Ressalto, finalmente, que a Taxa de Fiscalização de que se cuida destina-se ao custeio de atividade desenvolvida pela Comissão de Valores Mobiliários, em proveito direto daqueles que participam do mercado de valores mobiliários. Sua cobrança, portanto, realiza o princípio da justiça tributária. Pagam aqueles que se beneficiam diretamente da atividade estatal respectiva. Seria injusto que a sociedade tivesse de remunerar, pela via de impostos, a atividade da CVM, que pertine diretamente a um segmento da sociedade, perfeitamente identificado, composto pelas pessoas que participam do mercado de valores mobiliários. Por sinal, um dos segmentos da sociedade brasileira dotado de maior capacidade contributiva, relativamente à maioria da população (...)" - (Hugo de Brito Machado, voto na Apelação do Mandado de Segurança, TRF-5ª, 2ª Turma, referente ao RE 1777.835-PE, reproduzida no voto do Min. Carlos Velloso, fls. 767).

Naquela ocasião discutia-se a base de cálculo da imposição, fixada a partir do patrimônio líquido da empresa. Em seu voto, Velloso definiu que:

"(...) O que a lei procura realizar, com a variação do valor da taxa, em função do patrimônio líquido da empresa, é o princípio da capacidade contributiva - C.F., art. 145, § 1º. Esse dispositivo constitucional diz respeito aos

impostos, é certo. Não há impedimento, entretanto, na tentativa de aplicá-lo relativamente às taxas, principalmente quando se tem taxa de polícia, isto é, taxa que tem como fato gerador o poder de polícia" (fls. 768, RE 177.835).

Mas não é de patrimônio líquido como base de cálculo que se trata da discussão presente. O que o interessado pretende, em primeiro lugar, é a declaração de inconstitucionalidade da Lei n° 7.940/89, porquanto a referida taxa não poderia ter como fato gerador o poder de polícia da CVM, dado que os auditores obrigados ao recolhimento da exação não seriam fiscalizados pela CVM.

A matéria, nesse pormenor, já se encontra pacificada. No RE-AgR 216259/CE, 2ª Turma, DJ 09.05.2000, Celso de Mello, elaborou voto dando pela constitucionalidade da Taxa de Fiscalização da CVM, prescrevendo:

"(...) A taxa de fiscalização da CVM, instituída pela Lei n° 7.940/89, qualifica-se como espécie tributária cujo fato gerador reside no exercício do poder de polícia legalmente atribuído à Comissão de Valores Mobiliários. A base de cálculo dessa típica taxa de polícia não se identifica com o patrimônio líquido das empresas, incorrendo, em consequência, qualquer situação de ofensa à cláusula vedatória inscrita no art. 145, § 2º, da Constituição da República. O critério adotado pelo legislador para a cobrança dessa taxa de polícia busca realizar o princípio constitucional da capacidade contributiva, também aplicável a essa modalidade de tributo, notadamente quando a taxa tem, como fato gerador, o exercício do poder de polícia. Precedentes (...)"

Celso de Mello também assim decidiu no AGRG no AI 217.738-1/CE (DJ 18.05.01), no AGRG no RE 227.221/CE (DJ 28.06.02), no AG.REG. no RE 176.384/CE (DJ 12.05.06), no AG. REG. no RE 216.331/PE (DJ 12.05.06), bem como no AG. REG. no RE 176.382/CE (DJ 02.06.00).

Ellen Gracie reconheceu o volume de precedentes no assunto e desproveu agravo regimental no RE 206.178/CE (DJ. 14.05.01), bem como, da mesma forma, e pelas mesmas razões no RE 248.880/CE (DJ 14.05.01).

Sepúlveda Pertence evidenciou a jurisprudência dominante nesta Corte, no sentido de se afastar a inconstitucionalidade da Lei nº 7.940/89, com base em decisão do plenário, no processo relatado por Velloso, acima identificado; é o entendimento de Sepúlveda no AG. REG. no Agravo de Instrumento 189.206/CE (DJ 16.05.03) e no AG. REG. no Agravo de Instrumento 219.594/BA (DJ 13.12.02).

A CVM exerce poder de polícia justificativo do lançamento e da cobrança da taxa que aqui se discute. A Lei nº 6835/76 instituiu a referida CVM, definindo-a como "entidade autárquica em regime especial, vinculada ao Ministério da Fazenda, com personalidade jurídica e patrimônio próprios, dotada de autoridade administrativa independente, ausência de subordinação hierárquica, mandato fixo e estabilidade de seus dirigentes, e autonomia financeira e orçamentária (art. 5º, na redação dada pela Lei nº 10.411/2002).

As despesas da CVM são custeadas, entre outros, pelas "receitas de taxas decorrentes do exercício de seu poder de polícia, nos termos da lei" (art. 5º, V, da Lei nº 6.835/75, redação dada pela Lei nº 10.303/2001).

É competência da CVM, também nos termos do inciso III, do art. 8º, da Lei nº 6.835/75, fiscalizar permanentemente as atividades e os serviços do mercado de valores mobiliários (...). A



referida fiscalização qualifica o poder de polícia, do modo como previsto no art. 78 do Código Tributário Nacional, especialmente no que toca à disciplina da produção e do mercado.

A Instrução CVM nº 308/99 dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores imobiliários. A Nota Explicativa CVM à Instrução CVM 308/99 esclarece que:

"(...)

o registro na CVM não se constitui em uma nova categoria profissional e, tampouco, significa cerceamento do exercício da atividade profissional. Ao contrário, a atividade de auditoria independente é prerrogativa do contador legalmente habilitado e registrado no Conselho Regional de Contabilidade. Essa atividade pode ser exercida individualmente ou em sociedade civil, cujos sócios sejam todos contadores, inexistindo, conseqüentemente, incompatibilidade entre essas normas e o regime disciplinar da categoria profissional de contador.

(...)

Dentre as outras condições para obtenção do registro, é fundamental que seja comprovado o exercício da atividade de auditoria pelo prazo mínimo de cinco anos, consecutivos ou não. Deve ser esclarecido que este prazo é contado a partir do registro do interessado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), na categoria de contador. O exercício da atividade de auditoria anterior ao seu registro no CRC configura descumprimento às normas profissionais.

(...)

Quanto à aprovação do escritório legalizado em nome próprio, deve ser encaminhado o Alvará de Licença para Localização e Funcionamento ou documento hábil equivalente expedido pela Prefeitura do Município em que o profissional exerça sua atividade (...)

Há previsões para controle da atividade de auditoria, modelo de aprovação de registros, disposições para envio de informações periódicas, hipóteses de impedimento, rol de deveres e responsabilidades dos auditores independentes, procedimento para exames de qualificação técnica, regime de rotatividade de auditores, controle de qualidade, programas de educação continuada, deveres dos administradores, entre outros.

A CVM exerce poder de polícia, e nesse sentido há previsão constitucional para o lançamento e cobrança de taxas, com base em lei.

À CVM compete a fiscalização do mercado mobiliário. O art. 145, II, da Constituição, prevê que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

O Código Tributário Nacional, como indiquei acima, define poder de polícia:

"Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática do ato ou abstenção do fato, em razão do interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos".

Verifica-se, no presente caso, taxa decorrente do poder de polícia; é que "(...) as taxas de polícia são caracterizadas na

Constituição como um instrumento de custeio de atividade estatal (tributo) exercida em razão do poder de polícia" (Bernardo Ribeiro de Moraes, *Compêndio de Direito Tributário*, 1º Volume, Rio de Janeiro: Forense, 2ª ed., 1993, p. 514).

O critério da finalidade define as taxas (cf. Rubens Gomes de Sousa, *Compêndio de Legislação Tributária*, São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 166). Concretamente, a cobrança de que se cuida tem por objetivo o serviço de fiscalização que a CVM exerce no mercado mobiliário.

Todos os referenciais indicativos de taxa por poder de polícia encontram-se no caso presente. O contribuinte é toda pessoa física ou jurídica que integra o sistema de distribuição de valores imobiliários, bem como as companhias abertas, os fundos e sociedades de investimento, os administradores de carteira e depósito de valores mobiliários, os consultores e analistas de valores mobiliários, os agentes autônomos, pessoas físicas ou jurídicas e os auditores independentes.

A Taxa de Fiscalização da CVM lançada por homologação, em regra; a obrigação tributária da pessoa natural é de responsabilidade do registrado. A responsabilidade tributária é pessoal; esta última só deixa de existir no momento em que o interessado obtiver da CVM o deferimento de pedido formal de descredenciamento de registro.

O fato gerador da referida taxa de fiscalização nasce com o registro na CVM e permanece continuamente até o cancelamento do pedido de deferimento.

A identificação dos contribuintes da Taxa de que se cuida dá conta, especificamente, da necessidade do vínculo com atividades nos mercados de títulos e valores mobiliários. Só se cobra a Taxa daqueles que são fiscalizados pela CVM. Assim, nos termos do art. 3º da Lei nº 7940/89:

"(...) Art. 3º São contribuintes da Taxa as pessoas naturais e jurídicas que integram o sistema de distribuição de valores mobiliários, as companhias abertas, os fundos e sociedades de investimentos, os administradores de carteira e depósitos de valores mobiliários, os auditores independentes, os consultores e analistas de valores mobiliários e as sociedades beneficiárias de recursos oriundos de incentivos fiscais obrigadas a registro na Comissão de Valores Mobiliários - CVM (art. 9º da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976 e art. 2º do Decreto-Lei nº 2.298, de 21 de novembro de 1986)".

A quantidade de precedentes, especialmente com decisão em Plenário, e a viabilidade do lançamento da taxa, como resultado do poder de polícia conferido à CVM, justificam meu voto, no sentido da constitucionalidade da Lei nº 7.940/ 89, quanto à alegação da imprestabilidade da base de cálculo.

Passo à invocada falta do respeito à isonomia.

O conceito de isonomia é relacional por definição. O postulado da igualdade pressupõe pelo menos duas situações, que se encontram numa relação de comparação¹. Essa **relatividade** do postulado da isonomia leva segundo Maurer a uma **inconstitucionalidade relativa** (**relative** Verfassungswidrigkeit) não no sentido de uma

¹ Maurer, Zur Verfassungswidrigerklärung, W.Weber, p. 345 (354).

inconstitucionalidade menos grave. É que inconstitucional não se afigura a norma A ou B, mas a disciplina diferenciada (*die Unterschiedlichkeit der Regelung*)².

E a disciplina do assunto, como segue, não contém diferenciação arbitrária.

Os valores cobrados estão disponíveis em três tabelas. Os valores são expressos em reais. A taxa é trimestral e é cobrada de acordo com o patrimônio líquido do contribuinte.

A Tabela A, fixada pelas Leis 7.940/89 e 11.076/04, divide os contribuintes em seis faixas, com base no patrimônio líquido. Cada uma das seis faixas é subdividida em vários grupos. O valor da taxa é fixado com base no montante do patrimônio. Trata-se de percepção referencial, insista-se, apenas referencial, e que respeita a capacidade contributiva do interessado. A desigualdade dos valores reflete a desigualdade dos patrimônios. Não há desrespeito ao princípio da isonomia.

A Tabela B indica taxa trimestral, cujo recolhimento inicial deve ser realizado em até 30 dias a partir do registro na CVM. São três grupos, bem identificados. Trata-se de um valor único, para cada grupo. É especialmente em face da Tabela B que os autores dessa Ação Direta de Inconstitucionalidade se insurgem com mais veemência.

Os montantes devidos, no entanto, são fixados com base na quantidade de fiscalização que cada grupo de contribuintes exige. Por exemplo, na classe de prestadores de serviços de administração

² Maurer, Zur Verfassungswidrigerklärung, W. Weber, p. 345 (354).

de carteira, de consultor de valores imobiliários e demais atividades correlatas, há dois níveis, um para pessoa natural e outro para pessoa jurídica.

Na mesma Tabela B, cobra-se valor único de prestadores de serviços de auditoria independente, e também valor único, embora muito mais elevado, dos prestadores de serviços de ações escriturais, de custódia fungível e de emissão de certificados.

O poder de polícia, especificamente, quanto à atividade de fiscalização, quanto à Tabela B, decorre da aprovação do Pedido de Registro, que consiste na análise de informações solicitadas. Razoável que a análise de informações de prestadores de serviços de auditoria independente exija cobrança de valores diferenciados, dado que as referidas análises não demandam quantidade idêntica de atividade de fiscalização.

É a complexidade do serviço de fiscalização que fixa os níveis de cobrança da Taxa de que se cuida.

A Tabela C identifica valores a serem recolhidos com base no número de estabelecimentos do contribuinte. Ao contrário do alegado pelo autor da ação, foram identificados três níveis. Presentemente, pessoas jurídicas prestadoras de serviços de auditoria independente recolhem R\$ 828,70 (até dois estabelecimentos), R\$ 1.657,40 (três ou quatro estabelecimentos e R\$ 2.486,10 (mais de quatro estabelecimentos).

Na medida em que as tabelas razoavelmente dividem os contribuintes, respeitando as respectivas capacidades contributivas, com referência no patrimônio líquido (Tabela A), no modelo de

serviços prestados (Tabela B), bem como no número de estabelecimentos do contribuinte (Tabela C), não há se falar em desrespeito à isonomia.

A flutuação dos valores cobrados deriva da amplitude do patrimônio líquido do contribuinte, o que identifica uma maior necessidade de fiscalização. Em outras palavras, na medida em que maior o patrimônio líquido do fiscalizado, e conseqüentemente maior a taxa cobrada, evidencia-se uma também maior necessidade do exercício do poder de fiscalização.

Esta Corte tem levado em conta esse parâmetro de proporcionalidade, e o precedente que evoco deu-se na ADI 3151/MT, DJ 28.06.05, quando se discutiu a constitucionalidade do selo de controle dos atos de serviços notariais e de registro no estado do Mato Grosso. A referida ADI foi relatada por Carlos Britto, que levou em conta "(...) a exata proporção da capacidade contributiva das respectivas serventias (...)".

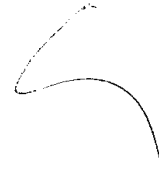
Na ADI 948/GO, DJ 17.03.00, relatada por Rezek, vinculou-se lançamento de taxa judiciária ao custo da atividade do Estado.

Na ADI 2655/MT, DJ 09.10.03, relatada por Ellen Gracie, lembrou-se que "(...) a jurisprudência desta Corte vem admitindo o cálculo das custas judiciais com base no valor da causa, desde que mantida razoável correlação com o custo da atividade prestada".

No caso da Taxa de Fiscalização da CVM a variação dos valores lançados não só reflete a capacidade contributiva do interessado, bem como espelha a quantidade necessária de serviço

público dispensado, *uti singuli*, e que deve ser remunerado na exata proporção do trabalho de fiscalização efetivado.

Conclusivamente, Senhora Presidente, voto pela improcedência dessa Ação Direta de Inconstitucionalidade.



30/08/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 453-1 CODIGO INEXISTENTE

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Ministro relator, apenas uma informação: a cobrança se faz quanto a que profissionais?

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - São auditores independentes.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Prestam serviços, como temos a prestação de serviço por advogados e por integrantes de outras categorias profissionais.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Mas que atuam no mercado de valores.

O SR. MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Esta é minha dúvida também: são contribuintes dessa taxa todos os auditores independentes ou só aqueles que atuam?

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Aqueles que atuam no mercado.

O SR. MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - No momento do registro?

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Aqueles que atuam no mercado e que são fiscalizados por essa atividade.

O SR. MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Quando se submetem ao poder de polícia.



ADI 453 /

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Porque aqui está em jogo o poder de polícia da CVM.

O SR. MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Então, os demais auditores, não, que atuam independentemente.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Estaria em jogo quanto àqueles que atuam de forma direta, considerados os valores mobiliários, não quanto a contadores.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Mas a profissão é de contador em geral.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - O contador está habilitado a atuar como auditor independente.

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Mesmo os auditores independentes são vinculados ao Conselho de Contabilidade e também pagam pela fiscalização, a cada dois anos, chamada de fiscalização de partes inter-relacionais. Todos pagam aquela, os que atuam na CVM se submetem a essa taxa de fiscalização. A CVM não presta serviço a eles, eles prestam serviço à CVM.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Sim. Não tenho o teor do preceito, mas percebi, de início, que há uma taxa a ser cobrada de profissionais da contadoria que prestam serviços a corretoras de valores.

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - O auditor independente dá um parecer à empresa que atua no mercado.

ADI 453 /

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Mas o preceito é abrangente, engloba também contadores.

O SR. MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Não.

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Auditores independentes.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Na verdade, em geral, esses profissionais são contadores quanto à formação, agora, são auditores. Fazem auditoria nas empresas vinculadas à CVM - o que a Ministra Cármen Lúcia está explicando -, dão pareceres dizendo que uma dada empresa está em dada comissão.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Vossa Excelência tem o preceito?

O SR. MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Eu tenho aqui, diz o seguinte:

"Art. 3º São contribuintes da Taxa as pessoas naturais e jurídicas que integram o sistema de distribuição de valores mobiliários, as companhias abertas, os fundos e sociedades de investimentos, os administradores de carteira e depósitos de valores mobiliários, os auditores independentes, os consultores e analistas de valores mobiliários e as sociedades beneficiárias de recursos oriundos de incentivos fiscais obrigadas a registro na Comissão de Valores Mobiliários - CVM (art. 9º da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976 e art. 2º do Decreto-Lei nº 2.298, de 21 de novembro de 1986)."

Agora, não tenho aqui as tabelas anexas a essa lei, por isso não tenho certeza se, realmente, essa taxa incide sobre

ADI 453 /

todos os auditores independentes, prestem eles serviços ou não à Comissão de Valores Mobiliários, ou apenas sobre aqueles que prestam serviço e se sujeitam ao poder de polícia.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Na verdade, são só aqueles que desempenham esse tipo de atividade. Então, a Tabela A fala das companhias abertas, das sociedades beneficiárias de incentivos fiscais, das corretoras, dos fundos mútuos. A Tabela B fala dos prestadores de serviço de auditoria independente.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - Mas o artigo 1º da Lei é expresso.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Claro, aqui é apenas o detalhe na tabela.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Complementado, a meu ver, pelo art. 26, que, aí, sim, limita:

"Art. 26. Somente as empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes, registrados na Comissão de Valores Mobiliários poderão auditar, para os efeitos desta Lei, as demonstrações financeiras de companhias abertas e das instituições, sociedades ou empresas que integram o sistema de distribuição e intermediação de valores mobiliários."

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - A dúvida que me assaltou já não existe. É que há intervenção direta desses prestadores de serviços no campo de valores mobiliários.

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Essa fiscalização do poder de polícia é exercida porque o auditor pode, digamos, dar um

ADI 453 /

parecer e afastar alguém, que continuará trabalhando. Aconteceu isso há uma semana no Japão.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Percebi. Não se trata de tributar um profissional que porventura preste serviço, por exemplo, a uma corretora de valores mobiliários; não é isso.

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Um contador interno, por exemplo.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Contador interno. Surge uma extravagância.

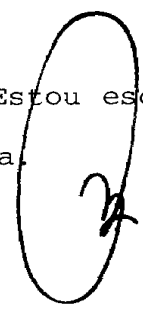
A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Esse não é atingido. Há um registro, e esses registrados é que prestam.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR) - Pode até ocorrer que um contador tenha outras atividades, mas, neste caso, ele tem que ter um registro, porque ele emite parecer, faz auditoria nessas empresas.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - É credenciado para tanto, para essa atuação direta. Há fiscalização.

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Nesse caso, ele precisa ter a credibilidade da CVM, a credibilidade do mercado. Para isso, a CVM fiscaliza e cobra.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Estou esclarecido e a dúvida que me assaltou, repito, já não mais paira.



30/08/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 453-1 CODIGO INEXISTENTEV O T O

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Senhora Presidente, acompanho o voto do Relator. Apenas acrescento que o próprio art. 3º, impugnado, identificando vários contribuintes, fala da expressão "valores mobiliários" quatro vezes, para deixar claro que o mote único é essa atividade ligada à operação com valores mobiliários.



30/08/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 453-1 CODIGO INEXISTENTE

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Presidente, no aparte, revelei que não tinha em mesa o texto do dispositivo. Agora, com a leitura do preceito, não resta mais qualquer dúvida, porque há a participação direta desses profissionais, que são credenciados - não pelo Congresso de Valores Mobiliários, como está no espelho, mas pela Comissão de Valores Mobiliários - para essa atuação. A Comissão, evidentemente, exerce o crivo de fiscalização e, portanto, mostra-se possível a cobrança da taxa.

Esclarecido quanto a esse aspecto, acompanho o relator no voto proferido, julgando improcedente o pedido formulado na inicial desta ação.



PLENÁRIO**EXTRATO DE ATA****AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 453-1**

PROCED.: DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. GILMAR MENDES

REQTE.: CONFEDERACAO NACIONAL DAS PROFISSOES LIBERAIS

ADV.: JOAO CALTABELLOTTI

ADV.: PAULO TORRES GUIMARAES

REQDO.: COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS-CVM

REQDO.: CONGRESSO NACIONAL

REQDO.: PRESIDENTE DA REPÚBLICA

ADV.: MARIA ISABEL DO PRADO BOCATER E OUTROS

Decisão: Apresentado o feito em mesa, o julgamento foi adiado em virtude do adiantado da hora. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Ilmar Galvão e Moreira Alves, e, nesta assentada, o Senhor Ministro Marco Aurélio, Presidente. Presidência do Senhor Ministro Néri da Silveira. Plenário, 22.04.2002.

Decisão: O Tribunal determinou a retirada do processo da pauta do plenário em face da aposentadoria do Relator. Decisão unânime. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Nelson Jobim, e, neste julgamento, o Senhor Ministro Maurício Corrêa. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 08.5.2002.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, julgou improcedente a ação direta, nos termos do voto do Relator. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Plenário, 30.08.2006.

Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau, Ricardo Lewandowski e Cármen Lúcia.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.


p) Luiz Tomimatsu
Secretário