



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE

97-05 021929

Arguição de Inconstitucionalidade na AC nº 109.652-AL

Apelante: UNIMED-Maceió Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.
 Advogado: Paulo César Andrade Siqueira.
 Apelado : INSS - Instituto Nacional do Seguro Social.
 Advogado: Anita França de Oliveira Nemézio e outros.
 Origem : Juízo Federal da 3a. Vara de Alagoas.
 Relator : Juiz Ubaldo Ataíde Cavalcante.

30114

E M E N T A

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR Nº 84/96. FONTE DE CUSTEIO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ARTS. 195, § 4º E 154, I DA CARTA MAGNA. BASE DE CÁLCULO DO IR E DO ISS. INEXISTÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO. COOPERATIVA DE TRABALHO. ARGÜIÇÃO REJEITADA.

I - A contribuição social instituída pela Lei Complementar nº 84/96 é tida como despesa operacional a ser deduzida do resultado do período-base, antes do Imposto de Renda, afastando-se, assim, a hipótese de mesma base de cálculo entre estas duas exações.

II - São considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas no fornecimento de bens e serviços a não associados (Lei 5.764/71, art. 111 c/c art. 86), atos operacionais esses escriturados separadamente. Ausente, pois, a identidade de base de cálculo com o IR Pessoa Jurídica, eis que a contribuição social paga será deduzida de um possível lucro dessas operações realizadas com não associados.

III - Tratando-se de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o ISS será calculado em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho (Decreto 406/68, art. 9º, § 1º). Assim, por não integrar a remuneração do trabalho, a base de cálculo do ISS não é a mesma da contribuição social criada pela Lei Complementar nº 84/96.

495

PUBLICADO NO DJ DE
 02 OUT 1998
 TRF - 5ª REGIÃO

ll

INCL	EXC	I	C
09/11/98	MM		



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE

Arguição de Inconstitucionalidade na AC nº 109.652-AL


IV - Tendo sido a contribuição social em tela criada por lei complementar e não havendo identidade de base de cálculo com o IR e o ISS, constitucionais são os dispositivos do artigo 1º, incisos I e II da Lei Complementar nº 84/96, por observância ao disposto nos arts. 195, § 4º e 154, I da Constituição Federal de 1988.

V - Arguição de Inconstitucionalidade rejeitada.

A C Ó R D ã O

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide o Pleno do Tribunal Regional Federal da 5ª. Região, por unanimidade, *rejeitar* a arguição de inconstitucionalidade, na forma do relatório, voto e das notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Recife, PE., 05 de agosto de 1998.
(data do julgamento)


Juiz UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE
Relator



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE

Arguição de Inconstitucionalidade na AC nº 109.652-AL

Apelante: UNIMED-Maceió Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.
Advogado: Paulo César Andrade Siqueira.
Apelado : INSS - Instituto Nacional do Seguro Social.
Advogado: Anita França de Oliveira Nemézio e outros.
Origem : Juízo Federal da 3ª. Vara de Alagoas.
Relator : Juiz Ubaldo Ataíde Cavalcante.

RELATÓRIO

O Juiz UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE:

PUBLICADO NO DJ DE

02 OUT 1998

TRF - 5ª REGIÃO

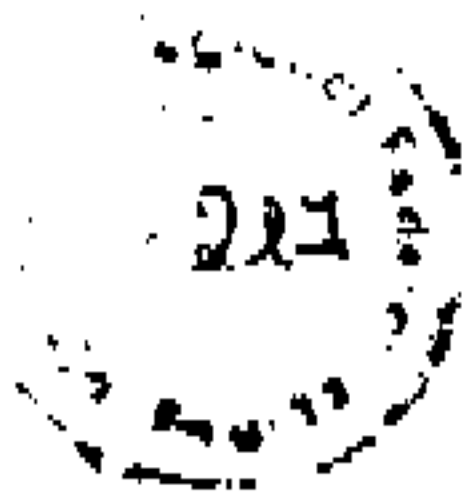
A UNIMED-Maceió, cooperativa de trabalho médico, visando eximir-se da cobrança da contribuição social sobre os valores pagos a seus associados, associados dirigentes (produção ou pro-labore) e demais autônomos, requereu a declaração da inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 84/96, que instituiu fonte de custeio para a manutenção da Seguridade Social, na forma do parág. 4º do art. 195 da Carta Magna, assim dispondo em seu artigo 1º, *in verbis*:

"Art. 1º - Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total as remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos, e demais pessoas físicas; e

II - a cargo das cooperativas de trabalho, no valor de quinze por cento do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas."

O ilustre Juiz Federal da 3ª Vara da Paraíba julgou improcedente a ação, entendendo que o colendo STF negou a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE

Arguição de Inconstitucionalidade na AC nº 109.652-AL

liminar pretendida pela CNI - Confederação Nacional das Indústrias para suspensão da cobrança da exação testilhada; o dispositivo legal vergastado tem escorreita constitucionalidade; o colendo STF já fixou que as cooperativas não gozam de isenção de impostos locais e de impostos de consumo e de importação (Súmula 81 e 84 do STF); há prevalência do princípio da universalidade de financiamento da seguridade social.

Ao apreciar o recurso de apelação interposto pela UNIMED, a egrégia Primeira Turma deste Tribunal suscitou a presente arguição de inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 84/96, ante as razões expendidas pela parte autora que, em síntese, assim argumentou:

- a norma emanada da LC 84/96 viola o inciso I do art. 154 da Carta Magna, eis que as contribuições são cumulativas, têm fato gerador idêntico ao fato gerador do ISS e têm bases de cálculo exatamente iguais às do ISS, incorporando a base de cálculo do imposto sobre a renda, que incide sobre os rendimentos do contribuinte.

- a exação, incidente sobre a remuneração ou retribuição pagas aos cooperados pelos serviços prestados a pessoas jurídicas por intermédio das cooperativas (LC 84/96, art. 10., II), não incide sobre as cooperativas de trabalho médico (ato cooperativo), por inexistência da tipicidade do trabalho direto a pessoa jurídica, vez que o tomador do serviço, na totalidade dos casos, é pessoa física, sendo a pessoa jurídica meramente contratante.

- as cooperativas de trabalho prestam serviços aos seus associados, médicos cooperados e não estes àquelas, não se assemelhando às empresas de um modo em geral, nas quais empresários remuneram seus prestadores, com vínculo ou não de emprego, para obtenção de lucro, o que é vedado pela lei cooperativista (Lei 5.764/71); assim, a exação que está sendo submetida às cooperativas por essa lei complementar encontra-se em dissonância com a Carta Magna, em seu art. 146, III, "c", segundo o qual cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária especialmente sobre adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, e ainda, em seu art. 174, parágs. 10. e 20., segundo os quais a lei



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE

Arguição de Inconstitucionalidade na AC nº 109.652-AL

estabelecerá as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado e apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.

- a inconstitucionalidade da LC 84/96 face a inexistência de correlação entre a contribuição do cooperado e o benefício previsto no art. 202 da Carta Magna (aposentadoria), tendo em vista que o autônomo, o avulso, o empresário e o cooperado de uma forma mais específica, sendo obrigados a contribuir compulsoriamente para com o custeio previdenciário (LC 84/96), tornam-se alvos de uma situação insólita, uma vez que já contribuem na qualidade de autônomos (Lei 8.212/91, art. 11, IV, "b"; Decreto 612/92, art. 10, IV, "c", item 4), sujeitando-se a uma dupla contribuição sobre a mesma exação; assim, o cooperado autônomo, em que pese estar a cooperativa obrigada a contribuir uma vez mais, tal benefício, em momento algum vem a beneficiar o cooperado, o que traduz esta nova exigência num verdadeiro confisco, que é vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, IV.

Manifestou-se o Ministério Público Federal pela declaração da inconstitucionalidade do referido diploma legal, através de Parecer da lavra do ilustre Procurador Regional da República IVALDO OLÍMPIO DE LIMA, fundado em diretrizes sumuladas na seguinte ementa:

"Arguição de inconstitucionalidade em apelação cível. Tributário. Art. 195 § 4º da CF. Outra fonte de custeio, para a seguridade social, instituída pela Lei Complementar nº 84/96. Nova exação incidente sobre as importâncias pagas aos associados das cooperativas de trabalho, regidas pela Lei nº 5.764/71. Ofensa ao art. 146, III letra "c" e ao art. 174 § 2º, ambos da Carta Constitucional. Só as contribuições sociais, previstas expressamente no art. 195 da Lei Maior, podem ter hipótese de incidência e base de cálculo idênticas aos dos impostos sem ofensa ao art. 154, I do texto constitucional. As 'outras fontes', na previsão do art. 195 § 4º da Lex Fundamental e sem as vedações do art. 167, IV da CF, regem-se pelo art. 154, I da vigente Constituição do mesmo modo que os impostos não vinculados. Precedente do STF. RE - 146.733-9. Pela declaração de sua inconstitucionalidade."

É o que havia de relevante para relatar.

Nélia

13h40min - Nélia R



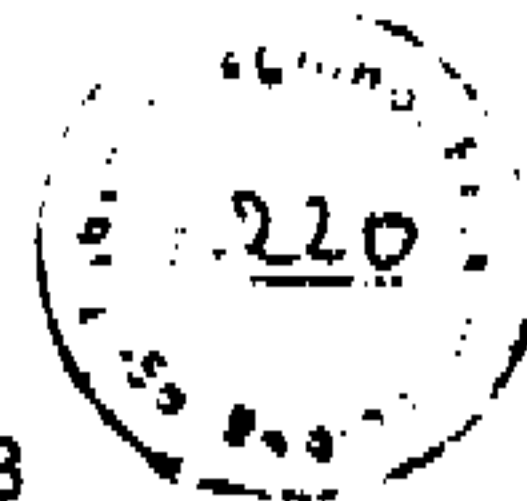
T. Pleno - 13.05.98

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE
NA APELAÇÃO CÍVEL Nº 109.652 - AL
RELATÓRIO (NO GABINETE) E VOTO**

O SR. JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE (RELATOR): Sr. Presidente, o art. 195 da Constituição Federal assim dispõe: A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; II - dos trabalhadores; III - sobre a receita de concursos de prognósticos."

Sr. Presidente, a contribuição em tela não se insere em nenhuma dessas previstas no mencionado art. 195. Segundo a inteligência dessa norma constitucional, não estaria vedada a cumulatividade das contribuições aí instituídas com quaisquer outros impostos ou tributos, isto é, não ocorreria, na hipótese, a vedação de terem base de cálculo semelhantes. Por outro lado, Sr. Presidente, no § 4º do art. 195, vemos a seguinte disposição: "A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I." O art. 154, I, da Constituição Federal assim dispõe: "A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição". A contribuição em comento, Sr. Presidente, foi criada pela Lei Complementar nº 84 de janeiro de 1996. No que pertine às possíveis e idênticas bases de cálculo com o Imposto Sobre Serviços ou com a base de cálculo do Imposto de Renda, não as encontro presentes. Não entendo idênticas as bases de cálculo do Imposto Sobre Serviços e Imposto de Renda com a base de cálculo da contribuição social instituída pela Lei Complementar nº 84. Com efeito, Sr. Presidente, o art. 111 da Lei nº 5.764/71 dispõe que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas, nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 desta lei.



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

- 2 -

Assim dispõem os Artigos 85 e 86 da mencionada lei:

"Artigo 85: As cooperativas agropecuárias e de pesca, poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem."

"Artigo 86: As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e esteja de conformidade com a presente lei."

Ora, Sr. Presidente, os associados da Unimed são os médicos que prestam esses serviços. No caso, quando a Unimed repassa a esses profissionais uma determinada importância, está repassando serviços prestados por esses médicos a terceiros.

Então, a essas operações com não associados é que se dirige o Artigo 111. Na prática, esses atos operacionais são escriturados separadamente. Há duas formas de ingresso. Os ingressos de terceiros que seriam os contratantes desses serviços médicos.

Esse ingresso dos não associados, ou seja, dos particulares, é que seriam tributados pelo imposto de renda e seriam escriturados isoladamente.

Pois bem, a contribuição social exigida pelo artigo 1º e seus incisos I e II da Lei Complementar nº 84/96, que a Unimed deve pagar porque não isenta, será tida como despesa operacional a ser deduzida de imposto de renda, parcela devida. Ora, se a Contribuição Social em tela pode ser deduzida do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à evidência que não é a base de cálculo desse imposto.

Portanto, não vejo aqui presente nenhuma identidade de base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica com a base da contribuição social mencionada. Primeiro porque essa contribuição social paga será deduzida de um possível lucro dessas operações realizadas com não associados.

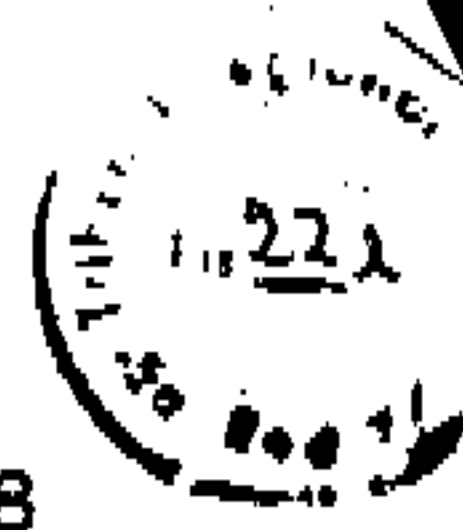
Em segundo lugar, porque a base do imposto de renda é muito mais ampla do que se pretende a impetrante. A base do imposto de renda repousa no lucro real ou no lucro estimado ou no lucro arbitrado. No caso, seria o lucro real. O que seria o lucro real? Seria o lucro líquido com seus ajustes, ajustes esses repousantes em exclusões ou adições, aí teríamos a base para o imposto de renda.

Vejo, assim, que longe está a identidade de base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica com a base de cálculo da contribuição social. Salta aos olhos também que não há identidade na base de cálculo, a que se refere a contribuição social, com a base de cálculo do ISS, porque, no caso, não é o médico, que está recebendo o seu crédito, que vai pagar esse ISS. Se essa contribuição social vai ser deduzida do lucro bruto como despesa operacional a ensejar o lucro líquido, como dizer pois que ela teria base idêntica a do ISS a refletir sobre os médicos?

13h50min/Fernanda (R)



T.Pleno 13.05.98
AIAC Nº 109.652 - AL
JUAC - cont. voto



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

- 3 -

Outra não é a inteligência do § 1º do artigo 9º do Decreto nº 406, de 31.12.68, que assim dispõe:

"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."

Vê-se, assim, que a remuneração pelo trabalho prestado pelos associados não integra a base de cálculo do ISS. Nesse sentido o escólio de Aliomar Baleeir – Direito Tributário – 2ª edição – pg. 266.

De forma, Senhor Presidente, com esses argumentos considero constitucional a contribuição instituída pela Lei Complementar nº 84/96, não obstante a boa exposição do ilustre advogado e do ilustre Procurador Regional Federal, das quais não discordo, porque entendo que, se realmente ocorressem as hipóteses ventiladas no bem elaborado parecer e na exposição do ilustre advogado, certamente a contribuição social referida seria inconstitucional.

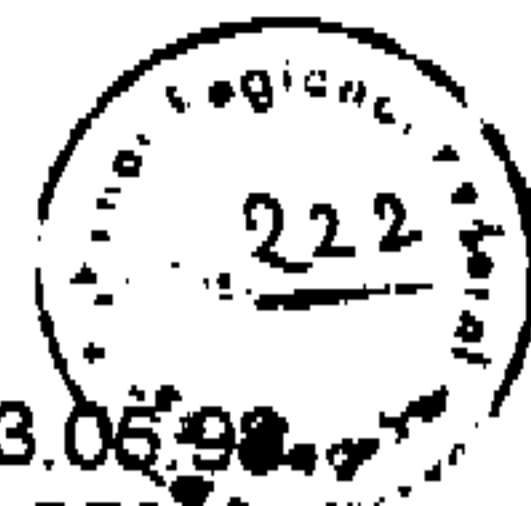
Mas não encontro presente essa identidade de base de cálculo com os impostos mencionados.

Como também patenteado, a evidência, que essa contribuição social foi criada por Lei Complementar, obedecendo-se, assim, em tudo e por tudo aos ditames do artigo 195, parágrafo 4º, da Constituição Federal.

Dai porque julgo constitucionais os dispositivos do artigo 1º e seus incisos I e II da Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, rejeitando, assim, a arguição de inconstitucionalidade dos mencionados dispositivos.

É como voto.

13h50min/Fernanda (R)



T.Pleno 13.05.98
AIAC Nº 109.653 - AC
JUAC - cont. voto

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

- 4 -

O SR. JUIZ ARAKEN MARIZ: De acordo (sem explicitação).

O SR. JUIZ CASTRO MEIRA: Peço vista dos autos.

DECISÃO: Após o voto do Relator rejeitando a arguição de inconstitucionalidade, acompanhados dos Srs. Juízes Rivalvo Costa e Araken Mariz, pediu vista o Sr. Juiz Castro Meira. Aguardam os demais. Presidiu o julgamento o Sr. Juiz José Maria Lucena.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ CASTRO MEIRA

ARGÜICÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
APELAÇÃO CIVEL Nº 109652-AL (97.05.02192-9)

APELANTE : UNIMED MACEIÓ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA
ADV : PAULO CÉSAR ANDRADE SIQUEIRA e OUTROS
APELADO : INSS - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL
ADV : ANITA FRANCA DE OLIVEIRA NEMÉZIO e OUTROS
ORIGEM : 3ª VARA - PB
RELATOR : Juiz UBALDO ATAÍDE

VOTO (VISTA)

O Sr. Juiz CASTRO MEIRA:

A 1ª Turma deste Tribunal, que integro, ao apreciar apelação interposta por cooperativa de trabalho médico contra a exigência de contribuição social sobre os valores pagos aos seus associados, pelo voto condutor do ilustre Juiz Napoleão Nunes Maia, convocado, suscitou o presente incidente de inconstitucionalidade do art. 1º, II, da Lei Complementar nº 84/96. O voto então proferido está calcado em parecer do prestigiado tributarista Prof. Ives Gandra da Silva Martins.

Tais fundamentos foram acolhidos no parecer elaborado pelo douto Procurador Regional da República Dr. Ivaldo Olímpio de Lima ao manifestar-se pela declaração de inconstitucionalidade da norma citada.

O feito foi posto em mesa pelo ilustre Juiz Ubaldo Cavalcanti que rechaçou os argumentos então oferecidos, ressaltando, especialmente, que a base de cálculo da exação em tela não é coincidente com a base de cálculo do Imposto de Renda ou do Imposto sobre Serviços.

O brilhante voto foi acompanhado pelos eminentes Juízes Ridalvo Costa e Araken Mariz. Pedi vista para melhor exame. Embora tenha votado pelo encaminhamento da questão ao Plenário, em face dos argumentos oferecidos pelo então Relator, não formara ainda meu convencimento sobre a matéria em questão que, pela sua relevância e ineditismo, merece exame mais demorado.

A apelante é uma cooperativa de trabalho médico, que invoca o art. 146, III, "c", da Constituição Federal, ao atribuir à lei complementar, entre outras finalidades, a de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre o "*adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas*".

Tal dispositivo tem merecido a crítica pela doutrina por não estar definido em que consistiria tal adequação. Assim, enquanto Manoel Gonçalves Ferreira Filho diz que "*ao prometer 'adequado' tratamento ao ato cooperativo, o constituinte nada concedeu*" (Comentários à Constituição Brasileira, v. 3, p. 96), Celso Bastos, ao comentar o art. 174, § 2º do mesmo Estatuto Político, que manda a lei apoiar e estimular o cooperativismo e outras formas de associativismo, assim escreve: "*Por adequado tratamento deve-se entender a outorga de isenções tributárias para os casos em que a cooperativa atua dentro dos seus objetivos, levando-se em conta que é propósito constitucional o apoio ao cooperativismo*" (Comentários à Constituição do Brasil, v. 7, pág. 122).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ CASTRO MEIRA

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC Nº 109652 - AL (V - 02)

Quanto à manifestação da jurisprudência, verifica-se que o tema é ainda uma página em branco. No alentado trabalho de pesquisa realizado pelo Gabinete da Revista do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, "A Constituição na Visão dos Tribunais" (Ed. Saraiva, 1997), a propósito do art. 149, III, "c", é citado apenas um precedente, entendendo que o Imposto de Renda não incide sobre o ato cooperativo, porque o art. 129 do Regulamento é exaustivo, descabendo também a interpretação extensiva do art. 111 da Lei nº 5.764/71 (Cf. ob. Cit., vol. 2, págs. 1010/1011).

A ausência da lei complementar prevista no texto constitucional, que se mostra impreciso, impede que se possa entender-se que a natureza da sociedade poderia ser óbice à exigência de contribuições sociais, especialmente no que diz respeito àquelas destinadas à Seguridade Social, cujo financiamento está a cargo de toda a sociedade, de forma direta e indireta (CF, art. 195).

Não desconheço a existência de vozes discordantes. Em brilhante monografia, o ilustre Juiz Federal Substituto da 3ª Região, Dr. Renato Lopes Becho, entende indispensável que a cooperativa tenha um tratamento mais benéfico, sob pena de descumprir o mandamento constitucional do art. 174, § 2º (Tributação das Cooperativas, Dialética, São Paulo, pág. 149). Todavia, considerando o presunção de constitucionalidade das leis e à míngua de qualquer manifestação contrária nos Pretórios, prefiro aguardar que o legislador enuncie as bases do anunciado "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas", bem assim quanto às normas de apoio e estímulo ao cooperativismo.

Todavia, há outra faceta do problema que enfoca a natureza jurídica das contribuições sociais.

Sob esse ângulo, o núcleo da controvérsia reside na seguinte questão: "as contribuições sociais são ou não são impostos?"

Se afirmativa a resposta, a Lei Complementar nº 84/96 é inconstitucional porque, sob o nome de "contribuição social", cria "impostos" que "...são cumulativos, têm fato gerador idêntico ao fato gerador do ISS e têm bases de cálculo exatamente iguais às do ISS..." (sic fls. 04 da inicial), o que é vedado pelo art. 154, I, da CF, aplicável ao caso por mandamento expresso do art. 195, § 4º, curiosamente, o mesmo dispositivo que fundamentou a edição da Lei Complementar impugnada.

Por outro lado, se negativa a resposta, a Lei Complementar é constitucional e rejeitada deverá ser a argüição de inconstitucionalidade sob julgamento.

Este, como costumam dizer os Juizes da Corte Suprema dos Estados Unidos nas audiências instrutórias que precedem os seus decisa, é o ponto a ser decidido.

AA



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ CASTRO MEIRA

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC Nº 109652 - AL (V - 03)

Com efeito, tudo o mais que pelas partes foi caudalosamente trazido a este já volumoso e tormentoso litígio, é puramente periférico e acessório ao ponto acima aludido, visando apenas ao fortalecimento de cada uma das posições em conflito.

Hora, pois, de decidir aquilo que realmente importa.

É significativo notar que as "contribuições sociais" foram, pelo legislador constituinte, colocadas a uma distância lunar do TITULO VI, que, versando sobre "A TRIBUTAÇÃO E O ORÇAMENTO", seria a sede própria para o trato da matéria "tributos". Ao invés de fazê-lo assim, como seria lógico, preferiu afastar-se do TITULO VI e sobrevoar todo o TITULO VII para, finalmente, pousar no TITULO VIII - DA ORDEM SOCIAL, onde descansou e cuidou da matéria "contribuições sociais".

O que quis dizer com isso ?

Quis dizer exatamente o que está escrito: **contribuições sociais e os demais tributos, embora possuam algumas características comuns, não se confundem e os princípios informativos destes somente se aplicam àquelas quando assim expressamente o determine a lei.**

Os demais tributos e as contribuições sociais são espécies do gênero **RECEITAS DERIVADAS** e como tal possuem natureza comum, o que, todavia, não significa que sejam a mesma coisa.

Tigres e gatos são do gênero **felinos**, mas todos sabem que um gato não é um tigre. São espécies diversas de um mesmo gênero, e que, embora partilhando de uma **natureza comum**, não se confundem.

Simplifiquemos.

No Título VI, ao tratar dos "Princípios Gerais do Sistema Tributário Nacional", e é importante do ponto de vista da hermenêutica frisar-se a expressão **princípios gerais**, há, no art. 149, uma solitária referência às Contribuições Sociais que, para deslinde do caso, merece ser submetida a uma rigorosa exegese.

Façamo-lo.

Sendo norma de **princípios gerais**, ela estabelece os seguintes :

de A



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ CASTRO MEIRA

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC Nº 109652 - AL (V - 04)

1º - compete exclusivamente à União instituir:

- a) contribuições sociais;
- b) contribuições de intervenção no domínio econômico;
- c) contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas;

2º - a União usará estes instrumentos privativos de atuação nas áreas respectivas observando as mesmas normas regulamentares que são impostas aos Tributos pelos arts. 146, III, e 150, I e III, que assim se tornam normas comuns aos Tributos e às Contribuições Sociais entre si e entre uns e outros;

3º - Este uso regulamentado pela observância dos arts. 146, III, e 150, I e III, far-se-á **sem prejuízo** do contido no art. 195, § 4º;

4º - a **ausência de prejuízo** refere-se tão somente às contribuições a que alude o dispositivo;

5º - as contribuições a que alude o dispositivo, ou mais precisamente no art. 195, são as contidas nos incisos I, II e III do referido artigo.

Em resumo: **contribuições sociais e os demais tributos têm em comum a observância dos arts. 146, III, e 150, I e III, mas o art. 154, I, é aplicável somente interna corporis a cada uma das referidas espécies, ou seja, separadamente, vedando-se a aplicação comum, ou mais precisamente, entre umas e outras, devido a limitação feita pela expressão contida na parte final do art. 149: "às contribuições a que alude o dispositivo".**

Por isso o art. 195, § 4º, diz apenas "... obedecido o disposto no art. 154, I..." e não faz qualquer menção aos arts. 146, III, e 150, I e III. Por isso também o art. 149 manda observar apenas os arts. 146, III, e 150, I e III, e não manda observar o art. 154, I. E não o faz porque a sua observância restringe-se, como dito antes, "... às contribuições a que alude o dispositivo...", ou seja, as Contribuições Sociais estabelecidas nos incisos I, II e III do art. 195.

Explicando.

Assim como a União pode criar outros **IMPOSTOS** além daqueles constantes do art. 153 desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos IMPOSTOS já criados, também ela pode criar outras **CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS** além daquelas constantes dos incisos I, II e III do art. 195 desde que sejam não cumulativas e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprias das CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS já criadas.

O que o legislador maior fez foi evitar, no contexto do art. 195, a edição repetitiva de uma norma que já existia no art. 154, apenas a ele reportando-se com a ressalva constante do art. 149 de que, no caso, a norma aplicar-se-ia apenas "... relativamente às contribuições a que alude o dispositivo", ou seja, relativamente às **CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS** constantes dos incisos I, II e III do art. 195.

MA



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ CASTRO MEIRA

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC Nº 109652 - AL (V - 05)

É como se dissesse "...as Contribuições Sociais não são Tributos no sentido técnico do termo, tanto que a elas não se aplicam as limitações aplicáveis aos tributos, salvo estas que específico..."

Porém muito mais importante é notar que o legislador mandou tão somente observar os arts. 146, III, e 150, I e III. Porque não mandou também observar o art. 154, I?

Teria sido extremamente simples dizer: "... observado o disposto nos arts. 146, III, 150, I e III, e 154, I." Ao invés disso preferiu a aparentemente absurda hipérbole: "... e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo". Ao invés de ir diretamente do art. 150 ao art. 154, preferiu dar um incrível salto até ao art. 195 para de lá voltar ao art. 154 através de enorme volteio. Usou 20 termos onde apenas 4 bastavam.

Porque o fez ?

Edgar Allan Poe, o genial criador da moderna estória de detetives, escreveu, em seu famoso conto "A Carta Roubada", que as coisas mais bem escondidas são exatamente aquelas que estão mais à mostra.

Se eu digo que uma ação processar-se-á observando-se determinados limites mas sem prejuízo de um outro determinado limite, evidentemente quero dizer que este último limite não tem os mesmos efeitos prejudiciais que os outros limites têm sobre a ação.

O legislador constituinte traçou a aparentemente absurda hipérbole no claro intuito de evitar pudessem ter cabimento argüições de inconstitucionalidade do tipo da que ora está em julgamento ! Tivesse ele feito seguir a menção ao art. 154, I, à menção feita ao art. 150, I e III e aí colocado um ponto final, a Lei Complementar 84/96 mereceria mais detido exame a alegação de inconstitucionalidade porque as Contribuições Sociais que ela cria estariam desprotegidas de qualquer anteparo capaz de evitar caíssem elas no mesmo rio por onde navega o ISS.

Fazendo como fez, e aí chamo a atenção para a frase final do art. 149, "... relativamente às contribuições a que alude o dispositivo...", o legislador disse pura e simplesmente o seguinte:

"o princípio contido no art. 154, I, aplicável aos impostos entre si, é também aplicável às contribuições sociais entre si por força do que manda o art. 195, § 6º, mas desta aplicação não resultará o prejuízo que resultaria se tal princípio fosse igualmente aplicável às contribuições e aos impostos entre si, tal como sucede aos princípios contidos nos arts. 146, III, e 150, I e III, expressamente mandados observar".

MA



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ CASTRO MEIRA

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC Nº 109652 - AL (V - 06)

Com isto evitou que as Contribuições Sociais caíssem na vala comum dos Impostos e com eles se confundissem no que respeita ao princípio contido no art. 154, I.

Ainda, porém, que pensasse de outra forma, caberia acentuar a inoocorrência da alegada cumulatividade. O argumento foi bem analisado pelo eminente tributarista Vittorio Cassone, sob o título 'CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INSTITUÍDAS PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 84/96', do qual destaco o seguinte tópico:

"5.2- Quanto à não cumulatividade, penso que a mesma é pertinente aos impostos, não só em face da tradição constitucional (que, obviamente, poderá ser modificada), como também pela ausência de uma disposição mais concreta e específica na atual Constituição, suficientemente forte para fazê-la incidir nas contribuições sociais. Por isso mesmo, de minha parte não encontro dificuldades em afirmar que a questão está estritamente relacionada aos impostos, não só pela situação geográfica em que inserido (ponto de partida de qualquer interpretação), como também pela ausência de uma correlação lógica entre o critério da não cumulatividade e o das contribuições sociais. Tampouco há elementos regravativos para tal concretização.

(...)

O saudoso Geraldo Ataliba (Hipótese de incidência tributária), Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário), Vittorio Cassone (Direito Tributário), discorrem sobre a estrutura da HI" (hipótese de incidência) "e do FG (fato gerador), " desdobrando-a nos seguintes aspectos: pessoal (sujeito ativo e passivo), espacial, temporal, material e quantitativo (base de cálculo e alíquota). Aliás, nesse meu Direito Tributário, as HI de todos os impostos são desdobrados, para ficarem melhor caracterizados os aspectos de cada um.

Assim, temos que o sujeito passivo na percepção de rendimentos, para fins de incidência do Imposto de Renda, é o empresário, o autônomo, o avulso. O cooperado.

Todavia, sujeito passivo na LC 84/96 é a empresa, a pessoa jurídica, a cooperativa de trabalho. Não, portanto, a pessoa física tributada pelo IR.

Logo, trata-se de situações diferentes, FG distintos - pelo que não haverá de se falar em mesmo fato gerador.

Numa, obriga a pessoa A; noutra, a pessoa C.

O mesmo se poderá dizer quanto ao Imposto sobre serviços.

(...)

41



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ CASTRO MEIRA

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC Nº 109652 - AL (V - 07)

"Identidade na base de cálculo não vejo, porquanto, perfilhando os artigos 153, 155 e 156, podemos observar o IR- que na lei própria tem como base de cálculo o lucro líquido ou a renda líquida - enquanto na LC 84/96 a base de cálculo é a remuneração ou retribuição - portanto valor bruto sem deduções que o IR permite -, o que, de regra, afasta a mesma identidade.

Encontramos, ainda, nesses três dispositivos constitucionais, o ISS, cuja base de cálculo é o "preço do serviço" (DL 406/68, art 9º), não havendo parêmia na LC 84/96, pois remuneração ou retribuição não envolve, necessariamente, o preço do serviço em si. E há distinção no pólo passivo da obrigação tributária, de modo a descaracterizar o requisito da mesma base de cálculo".

Demais disso, e, sabiamente, a LC 84/96, permite opção de cálculo e recolhimento no art. 3º, em relação aos autônomos."

Tais fundamentos, aliás, foram já muito bem postos no bem lançado voto do Dr. Ubaldo Cavalcanti.

Rigorosos doutrinadores e sábios jurisprudentes podem discutir, interminavelmente, sobre a inexatidão lógico- formal e a imperfeição geométrica da solução adotada pelo legislador constituinte para dotar a **seguridade social** de mais amplas formas de financiamento, sem chegarem jamais a uma conclusão satisfatória. Não importa. Como escreveu o grande jusfilósofo americano OLIVER WENDELL HOLMES, "... a vida do Direito não é a lógica, é a experiência" !

No caso em julgamento, a experiência jurídica leva à inelutável conclusão da perfeita constitucionalidade do art. 1º, II da Lei Complementar nº 84/96.

Com essas considerações, rejeito a argüição de inconstitucionalidade, acompanhando as manifestações que me precederam.

É como voto.

TTB
14h25min – Beatriz



T.Pleno – 05.08.98

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
APELAÇÃO CÍVEL Nº 109.652-AL
VOTO

O SR. JUIZ NEREU SANTOS: Também entendo que não há identidade entre a contribuição social e Imposto de Renda, desde que os fatos geradores e a base de cálculo são distintos. Acompanho o Relator.

[Handwritten signature]

RELATOR: O SR. JUIZ UBALDO ATAÍDE.