ISENÇÃO FISCAL — ATO COMPLEMENTAR — APRECIAÇÃO JUDICIAL

— A competência que a Constituição confere aos Estados, quanto à matéria tributária, só pode ser atingida por norma constitucional, não por dispositivo de lei complementar.

— Ato Complementar não é preceito constitucional.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

S.A. Metalúrgica Santo Antônio *versus* Estado de Minas Gerais
Recurso extraordinário n.º 68.661 — Relator Sr. Ministro
LUIZ GALLOTTI

ACÓRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de recurso extraordinário n.º 68.661, de Minas Gerais, em que é recorrente S.A. Metalúrgica Santo Antônio e recorrido o Estado de Minas Gerais, decide o Supremo Tribunal Federal conhecer do recurso e dar-lhe provimento, unânimemente, de acôrdo com as notas juntas.

Brasília, 3 de dezembro de 1969. — *Oswaldo Trigueiro*, Presidente — *Luiz Gallotti*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Luiz Gallotti — Trata-se de isenção fiscal, concedida à recorrente, como indústria pioneira, por prazo certo, no tocante a botijões de gás.

Êste o relatório do ilustre Desembargador Cunha Peixoto (fls. 67):

"Adoto o do parecer de fls. 64, acrescentando ter o juiz, com apoio da Procuradoria-Geral do Estado, concedido a segurança impetrada, recorrendo de ofício. O Estado de Minas também recorreu, tendo sido os recursos, regularmente, processados".

O parecer, a que se refere o Relator, é o seguinte, da lavra do ilustre Procurador José Cupertino Gonçalves (fls. 64-6):

"O MM. Juiz de Direito da 1.ª Vara da Fazenda Pública desta Comarca concedeu mandado de segurança

à S. A. Metalúrgica Santo Antônio companhia estabelecida na Cidade Industrial Juventino Dias, para o fim de mandar cancelar a notificação número 052471, referente a débitos fiscais oriundos do Impôsto de Circulação de Mercadorias não recolhido, e, conseqüentemente, tornar sem efeito a cobrança das quantias lançadas contra a impetrante na aludida notificação.

É que a requerente, conforme despacho do Senhor Governador do Estado, de 22/7/65, exarado no Processo n.º 391.030, obtivera a "prorrogação de isenção de tributos, por mais 8 anos, com fundamento na Lei número 2.323 e no seu Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 8.062" e, não obstante tratar-se assim de isenção por prazo certo, o Estado, através do Departamento de Fiscalização da Delegacia Regional da Fazenda da 6.ª Região em Contagem, entendeu de notificar a impetrante "para efetuar o pagamento do I.C.M. sôbre as vendas constantes das notas fiscais ns. 12.661, 12.665, 12.707 e 12.708", tôdas alusivas a botijões de gás e feitas em agôsto de 1967.

Para conceder a segurança, o digno magistrado *a quo* houve por bem considerar que a isenção tributária, obtida de modo regular pela firma requerente e a ela outorgada por prazo determinado, não podia ser unilateralmente revogada pelo Poder Público sem ofensa ao princípio universal de que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada" (art. 150, § 3.º, da Constituição do Brasil de 1967).

Recorreu de ofício o MM. Juiz de Direito, ao mesmo tempo em que o Estado de Minas Gerais, inconformado com a decisão, apresentou agravo de petição no prazo legal.

No excelente memorial apresentado nesta instância pelo ilustre advogado do Estado, foi corretamente acentuado que "a espécie cuida de isenção *in casu*, individual, concedida mediante despacho", a qual se rege "pela específica regra do art. 179 e seu § 2.º" da Lei n.º 5.172, de 25/10/66, que instituiu as normas do Sistema Tributário Nacional. Segundo o estabelecido naqueles artigos e parágrafo "os despachos concedentes de isenção tributária não geram direito adquirido".

O raciocínio, não há dúvida, é certo, mas ocorre que a isenção concedida à agravada o foi em data anterior à vigência da Lei n.º 5.172, cujos dispositivos, a meu modesto aviso, não podem retroagir para alcançar um ato jurídico perfeito realizado sob a égide de legislação diferente.

A isenção foi concedida por prazo certo (8 anos), obtida mediante processo regular e com apoio na Lei número 2.323, qce então vigia. A sua revogação não se pode dar por ato unilateral do Estado, pois os despachos concedentes de isenção tributária que não geram direito adquirido são aquêles proferidos depois da promulgação da Lei n.º 5.172.

Acresce notar que, mesmo em face do nôvo estatuto tributário, a isenção quando concedida por prazo certo não pode ser arbitràriamente revogada pelo Poder Público, *ex vi* do disposto no art. 178 da citada Lei n.º 5.172.

Ex positis, manifestando-nos *data venia*, pelo desprovimento de ambos os recursos e, conseqüentemente, pela manutenção da respeitável sentença de primeira instância, por seus próprios e jurídicos fundamentos".

A sentença foi unânimemente reformada.

Disse o Relator (f. 70):

"Dou provimento. Julgamos, no Tribunal Pleno, espécie idêntica. A Constituição, em disposição transitória, proibiu ao Judiciário apreciar matéria dos Atos Complementares. Dou provimento, nestes têrmos, para considerar cassadas as isenções".

E o ilustre Des. Assis Santiago (fôlhas 70-71):

"A isenção fiscal de que gozava a impetrante, por concessão do Senhor Governador do Estado, como indústria pioneira, foi declarada extinta pela

Lei estadual n.º 4.337, de 30/12/66, pelo que, requereu ela, e obteve Mandado de Segurança, assecuratório de direito adquirido, líquido e certo.

Tal lei, revogatória de isenções tributárias, obedeceu a imposição de ordem constitucional, qual seja o art. 2.º do Ato Complementar n.º 34, de 30/1/67, que declarou revogadas, a partir de 1/3/67, para todos os efeitos legais, quaisquer disposições de leis, decretos e outros atos que tenham outorgado ou venham a outorgar isenções, reduções e outros favores fiscais, relativamente aos impostos sôbre vendas e consignações e sôbre circulação de mercadorias, não previstos em protocolos e convênios.

Acontece que o dispositivo do Ato Complementar n.º 34, em que se embasaram a lei e o decreto estaduais que declararam extintos os favores fiscais de que gozava a impetrante, foi tido como imune à apreciação judicial pelo Colendo Tribunal Pleno, por acórdão de 13/11/68, proferido na Inconstitucionalidade n.º 96/agravo 1.349, de Belo Horizonte, tendo em vista o art. 173, da Constituição Federal de 1967, inciso I, donde ter-se tornado insustentável a concessão do presente mandado de segurança, cuja ordem caso, provendo o recurso, eis que à impetrante não se pode reconhecer direito líquido e certo de não pagar os tributos que se lhe cobram, mediante as notificações cuja eficácia pretendeu anular".

Recurso extraordinário dos impetrantes (alíneas *a*, *c* e *d*).

A Procuradoria-Geral opina (fôlhas 156-7):

"1. Cuida-se de isenção tributária, revogada nos têrmos da Lei estadual n.º 4.337, de 1966, e defendida à consideração do direito adquirido, já que concedida a prazo certo.

2. Pelo v. acórdão (fls. 69), porém, reformou-se a sentença concessiva da segurança, tudo ao fundamento-mor de que, apoiada a revogação no art. 2.º do Ato Complementar n.º 34, de 30/1/67, a eficácia da combatida notificação fiscal não tinha como merecer exame judicial, pois dêste estão imunes os atos legislativos forrados nos Atos Institucionais e Complementares, art. 173, III, da Constituição Federal.

3. A incensurabilidade da decisão recorrida dispensa maior exame. Pouco importa à sua conclusão o contestar-se que aquela Lei estadual não tivera arrimo no cotejado Ato Complementar n.º 34, como quer discutir a impetrante. E não importa porquê, ainda que a lei fôsse, por si só, inoperante para alcançar a isenção, objeto do alegado direito adquirido, fatalmente a combatida notificação fiscal se revalidaria por fôrça do próprio Ato Complementar n.º 34. De fato, o art. 2.º dêste diploma foi textual na revogação das isenções fiscais da natureza daquela gozada pela impetrante, e por isso imune à apreciação judicial se apresenta a matéria postulada pela impetrante.

4. Pelo não-conhecimento do recurso e, em última hipótese, pelo seu não-provimento.

Brasília, 21 de outubro de 1969. — *José Fernandes Dantas*, Promotor Público, com atribuições de Procurador da República.

Aprovo: *Décio Miranda*, Procurador-Geral da República".

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Luiz Gallotti (Relator) — Conheço do recurso, com fundamento na invocada alínea *c*, pois a recorrente contestou a validade de lei estadual em face da Constituição Federal, e a lei foi mantida.

E ao recurso dou provimento, para que o Colendo Tribunal *a quo* aprecie o mérito da impetração.

Diz um dos votos integrantes do acórdão recorrido que a lei estadual, revogatória de isenções tributárias obedeceu a preceito de ordem constitucional, qual seja o art. 2.º do Ato Complementar n.º 34, de 30/1/67, li-

vre de apreciação judicial em face do art. 173 da Constituição de 1967.

Ora, preceito de Ato Complementar não é, *data venia*, preceito constitucional. Êle complementa êste, mas não se lhe iguala ou equipara. E estará sempre pressuposto que exista num o que o outro possa complementar.

A competência, que a Constituição confere as Estados quanto à matéria tributária, só pode ser atingida por norma constitucional, não por dispositivo de lei complementar.

Assim, se foram aprovados e excluídos de apreciação judicial Atos Complementares que não respeitaram aquela competência, reportando-se a Atos Institucionais que para tanto não lhes davam base, e se foram igualmente aprovados os Atos Institucionais, há que dar prevalência a êstes, atento o princípio da hierarquia das leis.

Acresce que, tratando-se de isenção fiscal por prazo certo, constitui ela direito adquirido, amparado por preceito constitucional, que também não poderia ser alterado por dispositivo de lei complementar.

É de notar ainda que, com a referida exclusão de exame judicial, se visou aos atos de natureza política, destinados a assegurar os fins e a continuidade da Revolução, e não a meras relações de Direito Tributário, como a de que se trata na espécie.

Por outro lado, o Ato Complementar n.º 34 é de 30/1/67, posterior à Constituição de 1967, promulgada em 24 de janeiro, embora ela só entrasse em vigor a 15 de março. Òbviamente, a Constituição de 1967 não poderia ter aprovado atos inexistentes na data em que foi promulgada.

Dir-se-á que a Emenda Constitucional n.º 1, de 17/10/69, no art. 181, repetiu a aprovação constante do artigo 173 da Constituição de 1967.

Mas, além de ser essa Emenda posterior ao acórdão recorrido, subsistiriam, de qualquer modo, os argumentos anteriores ao último dos que servem de base à conclusão do meu voto.

Conheço do recurso e lhe dou provimento.

VOTO

O Sr. Ministro Amaral Santos — Sr. Presidente, também acompanho o eminente Relator. Entendo que, tratando-se de isenção de impôsto condicionado ou isenção de impôsto a prazo certo, qualquer delas não poderia ser revogada por uma disposição de ato complementar. Permanece o direito adquirido líquido e certo beneficiado com a isenção.

VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Sr. Presidente, tenho pensamento antigo de que o Ato 34 não obsta a perenidade desas isenções anteriores.

Acrescento uma circunstância de fato curiosa — notòriamente, a legislação tributária do final do Govêrno Castelo Branco foi orientada pelos professôres Rubens Gomes de Souza e Gilberto Ulhoa Canto, ambos co-autores do Código Tributário. Quando surgiu o Ato 34, o Dr. Gerson Silva, que, aliás, não é jurista, é médico dedicado a estudos financeiros, sustentou a tese de que estavam extintas tôdas as isenções do ICM e do IBC. Mas, pelos jornais de São Paulo e do Rio de Janeiro, os professôres Rubens Gomes de Souza e Gilberto Ulhoa Canto imediatamente contestaram, afirmando a sobrevivência de tôdas as isenções que tivessem base contratual ou condicionada.

O caso constitucional, tão brilhantemente relatado pelo eminente Ministro Luiz Gallotti, lembra o que se passa na legislação do México, cuja Constituição, em um artigo de que não me recordo o número, diz: "ficam proibidas as isenções tributárias".

A Côrte Suprema do México, cujas funções são semelhantes às do Brasil e dos Estados Unidos, e todos os constitucionalistas, administrativistas e fiscalistas de lá, notadamente Fraga,

Martinez Lopez e Flores Zavala, mostraram que êste dispositivo não impedia a concessão de isenção que não representasse aquêle velho privilégio do regime dos séculos XVII e XIX, para certas classes. mas que fôsse isenção condicionada e que objetivasse a um fim do próprio Estado, fôsse um incentivo ou outra coisa qualquer.

Por estas razões, estou de acôrdo com o eminente Relator.

EXTRATO DA ATA

RE 68.661 — MG — Rel., Ministro Luiz Gallotti. Recte., S.A. Metalúrgica Santo Antônio (Adv., Élcio Reis). Recdo., Estado de Minas Gerais (Adv., Maria Beatriz Faria de Vilhena).

Decisão: Conhecido e provido, unânimemente. Impedido, o Sr. Ministro Adaucto Cardoso. Falou o Dr. Dario Almeida Magalhães pelo recorrente.

Presidência do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Luiz Gallotti, Adalício Nogueira, Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Adaucto Cardoso, Barros Monteiro, Amaral Santos e Thompson Flores.