ISENÇÃO TRIBUTÁRIA — REVOGAÇÃO — DIREITO ADQUIRIDO — ATO COMPLEMENTAR

— Não cabe revogação de isenção tributária, de caráter bilateral, ainda que fundada em Ato Complementar.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Itabira Agro-Industrial S.A. *versus* Estado do Espírito Santo
Recurso extraordinário nº 70.559 — Relator: Sr. Ministro BILAC PINTO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, de acordo com a ata de julgamento e notas taquigráficas, à unanimidade de votos, conhecer e dar provimento ao recurso.

Brasília, 12 de dezembro de 1973. *Eloy da Rocha,* Presidente. *Bilac Pinto,* Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Barros Monteiro: Senhores Ministros:

Pela Lei nº 1.531, de 24.10.60, o Estado do Espírito Santo concedeu à ora recorrente, Itabira Agro-Industrial Sociedade Anônima, pelo prazo certo de 20 anos, uma isenção tributária bilateral, ou seja, uma isenção na qual o contribuinte, em contrapartida ao favor outorgado, assume, também, determinadas obrigações para com o Fisco.

As obrigações reciprocamente assumidas pelo estado e pela recorrente foram, por determinação da própria Lei nº 1.531 (art. 8º), consolidadas "num só instrumento público de contrato", firmado em 25.4.61 e depois retificado e ratificado em 25 de maio do mesmo ano (fls. 25-34).

A lei e os contratos vinham sendo normalmente cumpridos, tanto pela recorrente como pela Administração, até que, em 30.12.66, o estado editou um Código Tributário (Lei nº 2.261), no qual com remissão ao Ato Complementar nº 27, de 8.12.66, dispôs ficarem revogadas "as isenções e bonificações de tributos de qualquer espécie", até então "concedidas em leis especiais e gerais":

'Art. 231. Na conformidade do Ato Complementar nº 27, de 8.12.66, ficam revogadas as isenções e bonificações de tributos de qualquer espécie concedidas em leis especiais e gerais, antes da vigência deste Código".

Pelo Decreto nº 2.440, de 13.4.67 (fls. 159), o Ex.mo Sr. Governador do Estado regulamentou o Código Tributário, reportando-se, estranhamente, não ao Ato Complementar nº 27, anterior a ele, mas ao Ao Complementar nº 34, de 30.1.67, e, portanto, a ele posterior, estatuiu com relação às isenções fiscais anteriormente outorgadas:

"Art. 330. Na forma do que determina o Ato Complementar nº 34, de 30.1.67, são 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 sobre vendas e consignações e sobre circulação de mercadorias, não previstos nos protocolos e convênios previstos no citado Ato Complementar nº 34".

Considerando que os citados dispositivos revogatórios de isenções tributárias abrangem a isenção outorgada contratualmente à recorrente, desde 1960, pela Lei nº 1.531, agentes do Fisco Estadual, segundo se reconhece nas informações (fls. 112-3), passaram a considerá-la devedora do imposto sobre circulação de mercadorias, lançando-a e autuando-a, em várias oportunidades, pelo não recolhimento do tributo (fls. 35-7).

Contra esse entendimento e atos do Fisco estadual, impetrou a Itabira Agro-Industrial S. A. o mandado de segurança de fls. 2 e seguintes, sustentando, em resumo:

"I — São inconstitucionais os dispositivos do Código Tributário Estadual e respectivo Regulamento, que pretenderam revogar a isenção contratual outorgada à impetrante, a prazo certo e com caráter de reciprocidade, tanto quanto os atos dos agentes do Fisco contra os quais a impetração se dirige, por isso que infringem:

a) o dispositivo constitucional que põe o direito adquirido e o ato jurídico perfeito a salvo da lei nova (Constituição de 1946, então em vigor, art. 141, § 3º; Constituição de 1967, art. 150, § 3º; Constituição de 1967 com a redação da Emenda Constitucional nº 1, art. 153, § 3º; e

b) o art. 178 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25-10-66), que veda a revogação unilateral das isenções tributárias concedidas "por prazo certo ou em função de determinadas condições."

II — A jurisprudência mansa e pacífica dos Tribunais, inclusive do Excelso Pretório, é no sentido da irrevogabilidade unilateral de isenções como a de que se trata.

III — Os Atos Complementares n.os 24 (art. 4º), 27 (art. 10) e 34 (art. 2º), nos quais o Estado do Espírito Santo procurou estribar os dispositivos revogatórios da isenção antes outorgada à impetrante, não pretenderam autorizar, determinar ou revogar as isenções contratuais, concedidas pelos estados por prazo certo e sob determinadas condições; tais Atos Complementares tiveram em vista tão-somente as isenções unilaterais.

IV — Ainda que os Atos Complementares n.os 24, 27 e 34 tivessem pretendido autorizar, determinar ou revogar as isenções bilaterais, não poderiam prevalecer, nesse ponto, dada a sua flagrante inconstitucionalidade, visto como atingiram o direito adquirido e o ato jurídico perfeito.

V — Os dispositivos de natureza tributária dos Atos Complementares n.os 24, 27 e 34 carecem de legitimidade, por isso que o Presidente da República, ao editá-los, não tinha competência para fazê-lo. O Ato Institucional nº 2, sob cuja égide foram eles baixados, dispunha que o Chefe do Poder Executivo da União poderia "baixar atos complementares do presente, bem como leis sobre matéria de segurança nacional". Não contendo o Ato Institucional nº 2, qualquer dispositivo de natureza tributária, não poderia ser complementado em tal matéria. A competência legislativa nesse campo era, então, exclusivamente do Congresso Nacional (com a colaboração do Poder Executivo, evidentemente).

VI — A constitucionalidade dos questionados dispositivos dos Atos Complementares n.os 24, 27 e 34 podia ser apreciada pelo Judiciário."

Denegado o *writ* pela sentença de fls. 185-9, foi essa decisão mantida, por maioria de votos, pelo eg. Plenário do Tribunal de Justiça daquele estado, pelo acórdão de fls. 582-99, assim oficialmente ementado:

"Não há, no Direito Brasileiro, direito adquirido contra a Constituição em vigor ou Ato que tenha a mesma natureza ju-

rídica. Estão nesta categoria os Atos Constitucionais expedidos pelo Governo nascido da Revolução vitoriosa de 1964. A capacidade de contribuir para a Fazenda Pública não pode ser medida pela maior ou menor importância que julgue ter ou possuir o contribuinte."

Essa decisão, embora reconhecendo que se trata, na hipótese vertente, da isenção discutida,

"evidentemente de um contrato de natureza bilateral, bastando, para isso, atentar-se para o laço de reciprocidade obrigacional que une as partes contratantes" (acórdão, fls. 583), e que, por outro lado,

"a possibilidade de alteração" — do contrato de outorga da isenção — "poderá acarretar prejuízo para uma ou para ambas as partes, *afetando até direitos adquiridos*" (grifo atual — acórdão, fls. 584),

denegou a segurança por entender, em resumo que

I — O contrato podia ser unilateralmente modificado, uma vez que "não seria possível admitir, nesse terreno, cláusulas inalteráveis" (acórdão, (fls 584); "a isenção, objeto do contrato em estudo, podia ser, como o foi, cassada pelo Código Tributário do Estado" (ac. fls. 584): "nenhum particular, contratando com a Administração Pública, adquiriu direito à execução integral do contrato ou às suas van*tagens in specie*, porque isto equivaleria a subordinar o interesse coletivo ao interesse privado" (voto do Des. Epaminondas Amaral, fls. 536); "reconhece-se à Administração a faculdade de rescindir contratos administrativos para atenderem efetivamente ao interesse público" (voto do Des. Epaminondas Amaral, fls. 537).

II — Apesar do contrato, a isenção da ora agravante foi concedida, na verdade, através de uma lei que antecedeu o referido contrato: logo, o que o estado fez foi "por uma lei (a de nº 2.261, de 1965) invalidar outra lei, a de nº 1.531 de 1960" (voto do Des. Epaminondas Amaral, fls. 534-5); "em relação às leis políticas, de ordem pública, elas apanham as situações jurídicas integralmente, no momento em que se tornam obrigatórias, atendendo a que essas leis de ordem pública têm efeito imediato e geral, e contra elas não pode haver direito adquirido" (voto do Desembargador Alfredo Cabral, fls. 538); a isenção tributária é de "natureza precária, porque a sua existência deve estar sempre condicionada à prevalência do interesse público sobre o interesse privado, do interesse do povo sobre o interesse do indivíduo" (voto do Des. José Vieira Coelho, fls. 565).

III — A cassação unilateral da isenção concedida à recorrente decorreu dos Atos Complementares n.os 27 e 34, que abrangem as isenções unilaterais e bilaterais, outorgadas, quer por lei, quer por contrato (acórdão, fls. 584, 585 e 587; voto do Des. Relator, Queiroz do Valle, fls. 530 e 532; voto do Des. Epaminondas Amaral, fls. 533, 534 e 535; voto do Des. Alfredo Cabral, fls. 538).

IV — Ato Complementar tem a mesma hierarquia da Constituição Federal e não pode haver direito adquirido contra a Lei Fundamental (acórdão, fls. 587; voto do Relator, Des. Queiroz do Vale, fls. 530 e 532; voto do Des. Epaminondas Amaral, fls. 535); "contra esses Atos Complementares não há direito adquirido" (voto do Des. Alfredo Cabral, fls. 539).

V — "Os Atos Complementares n.os 27 e 34, ratificados pelo art. 173, inc. I, da Constituição de 1967, não estão sujeitos à apreciação do Poder Judiciário" (voto do Des. Epaminondas Amaral, fls. 534; voto do Des. José Vieira Coelho, fls. 568);

Contra aquele acórdão, interpôs a vencida o recurso ordinário de fls. 606, con-

vertido em extraordinário pelo despacho de fls. 671, com base nas alíneas *a, c* e *d* do preceito constitucional pertinente.

Pela letra *a,* sustenta a recorrente ser cabível o apelo por haver os atos do Fisco Estadual, bem como o Código Tributário Estadual e Regulamento do Estado do Espírito Santo que pretenderam cassar a isenção tributária contratual da qual era e é titular, contra os dispositivos constitucionais garantidores do direito adquirido e do ato jurídico perfeito, e, bem assim, o art. 178 do CTN, que veda a revogação da isenção bilateral.

E, mais: sendo relevantíssima a argüição de inconstitucionalidade que formula, que teve a apoiá-la o voto de dois eminentes Desembargadores do eg. Tribunal *a quo,* para admitir-se o apelo pela letra *c.*

Quanto ao fundamento pela letra *d,* após várias considerações, aponta a recorrente, como discrepantes do recorrido, os acórdãos no RE nº 68.661, de que foi relator o Ex.mo Sr. Ministro Luiz Gallotti, e HC nº 45.232, no qual acolheu esta Casa a argüição de inconstitucionalidade.

Em longas páginas, prosseguem, ainda, os insignes juristas que subscrevem a petição de recurso extraordinário, a desenvolver sua argumentação a respeito.

Foi o apelo admitido pelo despacho de fls. 699-700, do Des. Vicente Vasconcelos, então Presidente do eg. Tribunal *a quo.*

Em conseqüência, com razões das partes, subiram os autos, juntando a recorrente, por não ter sido ainda publicado quando da interposição do recurso, cópia em xerox do citado acórdão 68.661, de que foi relator, como se disse, o Sr. Ministro Luiz Gallotti (fls. 762-74).

Opinando às fls. 789-94, assim se manifestou a douta Procuradoria-Geral da República, em parecer do Dr. José Fernandes Dantas, aprovado pelo Prof. F. M. Xavier de Albuquerque, então Procurador-Geral:

"I. Rebelada contra a revogação da isenção tributária da qual gozava, a ora recorrente pediu segurança, a título de direito adquirido oponível ao novo Código Tributário do Estado. Sem êxito em ambas as instâncias, interpôs o extraordinário de fls. 606, pelo qual profliga o v. acórdão de fls. 582, que se fundou na assertiva-mor de que a lei estadual se postara em estrita obediência aos Atos Complementares n.os 24, 27 e 34, determinantes da revogação em causa, e, por isso, contra a revogação não podia operar o alegado direito adquirido, dada a natureza constitucional daqueles diplomas.

2. Verifica-se, pois, tratar-se de matéria semelhante a que versaram os RE n.os 68.661, relatado pelo Ex.mo Senhor Ministro Luiz Gallotti (acórdão invocado pela recorrente), e 72.197, relatado pelo Ex.mo Sr. Ministro Djaci Falcão.

Esses recursos foram providos à consideração de que os Atos Complementares não possuem caráter de comando constitucional e por isso, quando tratem de matéria não prevista no Ato Institucional que lhes tenha servido de base, resultam inoperantes, desde que em choque com regra constitucional. A matéria tributária seria daquelas não autorizadas aos Atos Complementares pelos Atos Institucionais.

3. *Data venia* desses respeitáveis pronunciamentos, e como a espécie dos autos se resolve na mesma linha de entendimento, ousamos reproduzir os fundamentos de nosso parecer emitido no segundo daqueles recursos extraordinários, como em frente se resumem.

4. Há relevante questão constitucional em discussão, o que aconselha a remessa do recurso ao conhecimento do Tribunal Pleno. Do seu conhecimento parece imperioso o reexame dos cotejados pronun-

ciamentos. Com efeito, os Atos Institucionais objetivaram a reformulação da ordem jurídica, instrumentando a ação do poder revolucionário nesse terreno. Como esse poder não se conteve em institucionalizar-se, sendo que, também, em garantir a continuidade da obra a que se propôs, tal como preconizado no preâmbulo do Ato Institucional nº 2, transferiu-se ao Presidente da República, nele investido para ministrar as regras complementares daquela reformulação, no quanto fosse exigido o seu exercício em exceção à paralela vigência do estado constitucional, este consensualmente conciliado com a ordem jurídica que então se implantava.

5. Assim, é inegável que os Atos Complementares serviram a esse propósito de continuidade, derivaram do mesmo núcleo gerador dos Atos Institucionais, e nestes se integraram, elevando-se também à categoria de normas maiores. Semelhantes aos Atos Institucionais em objetivo e função, e nascidos de uma fonte comum — o Poder Constituinte da Revolução — forçoso é reconhecer-se que os Atos Complementares se postaram na mesma hierarquia de regras jurídicas excepcionais, destinadas, de igual modo, a pré-excluírem as regras constitucionais com as quais colidissem, naqueles determinados momento da vida nacional.

6. Portanto, na primeira parte do art. 30 do Ato Institucional nº 2, não está uma limitação do poder que se atribuiu o Presidente da República para editar o diploma, mas a reafirmação da continuidade do mesmo poder. A competência para complementar, que ali foi referida, não se circunscreveu à matéria literalmente versada no texto, porém, abrangeu, ao que melhor parece, a obra global de reformulação jurídica invocada para a edição do Ato, quando se frisou:

"... que o Poder Constitucional da Revolução lhe é intrínseco, não apenas para institucionalizá-la, mas para assegurar a continuidade da obra a que se propôs" (último considerando do Ato Institucional nº 2).

7. Dessa ordem de considerações, atentando-se para a realidade então vivida pelo País, infere-se que a negação da eficácia dos Atos Complementares, no mister de excepcionarem as regras constitucionais, redunda na negação do poder avocado para a implantação da nova ordem jurídica, à qual tais atos serviram de instrumento legislativo. Por isso, *data venia*, parece certo que a quota de sacrifício que gravou o Poder Judiciário nessa obra de implantação não se cingiu à subtração dos Atos Institucionais ao controle jurisdicional, no que se qualificassem como normas eminentemente política. Foi além, como além foram lançados os nomeados propósitos da Revolução, e necessariamente compreendeu a obstração de toda a área da legislação complementar, máxime no tocante aos efeitos produzidos, tal como dispôs o art. 19, I, do Ato Institucional nº 2.

8. Justamente nessa área foi que se situaram os efeitos dos Atos Complementares nº 24, 27 e 34, em causa.

Por força deles foram revogadas as isenções tributárias, sem exceção, seguindo-lhes o comando a legislação estadual de que se trata, à qual não há como se opor nenhum direito adquirido, dado que os Atos Complementares, e não apenas os Atos Institucionais, podiam excepcionar as regras constitucionais, conforme bem diz o v. acórdão recorrido, ao considerá-los como Atos Constitucionais.

9. Finalmente, se em eficácia os Atos Complementares não se bastassem em sua própria origem e hierarquia, a essa altura havia de lhes socorrer a retificação que obtiveram da Constituição e de sua Emenda nº 1. Os art. 173 da primeira e 181 da segunda não deixaram dúvidas quanto

à amplitude dessa ratificação constitucional, perfeitamente hábil para expurgar dos atos aprovados qualquer mácula que porventura obstasse a sua eficácia, principalmento produzidos, como acontece no caso.

10. Eis por que o parecer é pelo conhecimento do recurso, mas contrário ao seu provimento."

Sobre o documento oferecido pela recorrente, mandei que falasse o recorrido, o que foi feito às fls. 797-802.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Barros Monteiro (Relator): Senhores Ministros:

Em sua excelente resposta de fls. 797-802, o douto patrono do estado recorrido, depois de anotar que não pode a recorrente invocar a proteção da *Súmula* 544, por ser contratante inadimplente, hipótese em que descaberia o mandado de segurança que impetrou, como, aliás, o reconheceu o magistrado de primeira instância, sustenta que não apreciou o v. acórdão recorrido o mérito da questão, limitando-se a confirmar a sentença de primeiro grau à consideração de que não há, no Direito Brasileiro, direito adquirido contra a Constituição em vigor ou ato que tenha a mesma natureza jurídica, tais como aqueles expendidos peelo Governo vencido da Revolução vitoriosa de 1964.

Face a tais considerações, força é concluir-se que, afastando a matéria atinente à alegada inadimplência da recorrente, limitou-se o v. acórdão recorrido a julgar a causa tendo em vista a natureza jurídica dos Atos Complementares, os quais, para o eg. Tribunal *a quo*, são preceitos constitucionais.

Mas, nesse ponto, conflita o v. acórdão recorrido com a jurisprudência desta Casa, especialmente com o acórdão no mencionado RE nº 68.661, de que foi relator o eminente Ministro Luiz Gallotti, hoje já publicado na R. T. J., 53/333, com esta ementa:

"Preceito de Ato Complementar não é preceito constitucional. Ele complementa este, 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 aos 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 estes, atento o princípio da hierarquia das leis. Recurso extraordinário conhecido e provido, para que o Tribunal *a quo* aprecie o mérito da impetração."

Permito-me reproduzir a fundamentação desse escorreito julgado:

"Ora, preceito de Ato Complementar não é, *data venia*, preceito constitucional. Ele complementa este, 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 aos 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 Complemenerats 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

estes, 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 nº 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. Obviamente, a Constituição de 1967 não poderia ter aprovado atos inexistentes na data em que foi promulgada.

Dir-se-á que a Emenda Constitucional nº 1, de 17.10.69, no art. 181, repetiu a aprovação constante do art. 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" (fls. 769).

Por todo o exposto e ainda porque não pode deixar de admitir que cabível é o apelo excepcional com base nas alíneas *a* e *c*, do mesmo conheço e lhe dou provimento, em parte, a fim de que conheça o eg. Tribunal *a quo* do mérito da impetração, apreciando, igualmente, a alegação de inadimplência por parte da recorrente, conforme consta das informações.

EXTRATO DA ATA

RE nº 70.559 — ES — Rel., Ministro Barros Monteiro. Recte., Itabira Agro-Industrial S. A. (Advs., Miguel Seabra Fagundes e outro), Recdo., Estado do Espírito Santo (Adv., Pedro Augusto de Freitas Gordilho).

Decisão: Adiado o julgamento por haver pedido vista o Ministro Bilac Pinto, depois do voto do Relator, que conhecia do recurso e lhe dava provimento parcial. Falaram: pela Recorrente, o Dr. Seabra Fagundes, e pelo Recorrido, o Dr. Pedro Gordilho. Impedido, o Ministro Xavier de Albuquerque.

Presidência do Sr. Ministro Barros Monteiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder e Xavier de Albuquerque. Procurador-Geral da República, substituto, Dr. Oscar Corrêa Pina.

EXTRATO DA ATA

RE nº 70.559 — ES — Rel., Ministro Barros Monteiro. Recte., Itabira Agro-Industrial S.A. (Advs. Miguel Seabra Fagundes e outro). Recdo., Estado do Espírito Santo (Adv., Pedro Augusto de Freitas Gordilho).

Decisão: Remetido ao Tribunal Pleno. Unânime.

Presidência do Sr. Ministro Thompson Flores. Presentes à sessão os Senhores Ministros Bilac Pinto. Antonio Neder e Xavier de Albuquerque, e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto. Licenciado, o Sr. Ministro Monteiro, Presidente.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Bilac Pinto: O presente recurso fora originariamente distribuído ao

ilustre Ministro Barros Monteiro que o relatou perante a Segunda Turma e ali proferiu seu voto conhecendo do recurso e lhe dando provimento parcial.

Tendo solicitado vista dos autos, ao levá-los a julgamento requeri, preliminarmente, sua remessa ao Tribunal Pleno, atendendo a sugestão contida no parecer da Procuradoria-Geral da República.

O deslocamento do processo da Turma para o pleno determinou a necessidade de sua redistribuição, dada a circunstância de encontrar-se licenciado, para tratamento de saúde, o ilustre Ministro Barros Monteiro.

Em razão dessa redistribuição, cabe-me relatar a espécie.

Vou, entretanto, reproduzir o relatório feito, perante a Turma, pelo eminente magistrado ora licenciado: (*Lê*):

A Procuradoria-Geral da República emitiu parecer pelo conhecimento do recurso, mas contrário ao seu provimento.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Bilac Pinto (Relator): Como o ilustre Relator Ministro Barros Monteiro, conheço do recurso e dele divirjo apenas quanto à extensão do provimento.

Sua Exª dava provimento, em parte, para que os autos retornassem ao Tribunal *a quo*, para exame "do mérito da impetração, apreciando, igualmente, a alegação de inadimplência por parte do recorrente, conforme consta das informações".

O meu voto é pelo provimento integral do recurso, pelos motivos que passo a expor:

Pela Lei nº 1.531, de 24.10.60 (fls. 21-3), o Estado do Espírito Santo concedeu à recorrente, que então se denominava Barbará S. A. — Fábrica de Cimento Portland (fls. 23), "isenção tributária ampla, pelo prazo de 20 anos, excetuadas as taxas portuárias e as remuneratórias de serviços prestados" (art. 4º, letra *a*). A medida era extensiva aos adquirentes ou sucessores da sociedade.

Como retribuição do benefício concedido, ficou a recorrente obrigada a várias prestações, nos seguintes termos:

"Art. 5º A Empresa Barbará S. A. — Fábrica de Cimento Portland — ou seus adquirentes ou sucessores, pelas vantagens que passa a auferir por efeito desta lei, ficará obrigada:

a) a fornecer ao estado, para obras públicas ou de utilidade pública do estado ou de suas autarquias, departamentos e empresas industriais, a critério exclusivo do Governo, uma quota preferencial, diária, de cimento correspondente a 20% de sua produção em igual período, que poderá ser requisitada e paga em dinheiro no ato da retirada, pelo preço de venda na Fábrica com a redução de 10%. É vedado o acúmulo de quotas por mais de oito dias, considerando-se renunciadas as que não forem requisitadas e retiradas nesse período de tempo, desde que tenham sido postas integralmente à disposição do Governo ou das entidades por ele designadas, e às quais tiverem sido distribuídas. Quando o cimento se destinar a obras de construção ou de ampliação de usinas hidrelétricas no território do estado, da esfera de ação da ESCELSA — Espírito Santo Centrais Elétricas S. A. — a quota fixada de 20% se elevará de mais de 10%, se for necessária, a juízo do Governo e durante o período da construção a que se destine especialmente;

b) a completar as instalações e o equipamento da "Fábrica de Cimento Monte Líbano" e a mantê-la desde já em funcionamento regular e ininterrupto, com a

produção diária inicial, mínima, de seis mil sacos que será, pelo menos, duplicada com a instalação de um segundo forno no prazo de dois anos e, a seguir, progressivamente acrescida;

c) a pagar as indenizações que forem devidas pela desocupação de área de 230 hectares, que restitui ao estado livre e desembaraçada por efeito de reversão, e que deixou invadir por ocupantes que nela se instalaram clandestinamente;

d) liberar o estado, no prazo de 12 meses, da fiança e garantia hipotecária a que se obrigou pela cláusula 5ª da escritura de 24.9.52, lavrada no Cartório dos Feitos da Fazenda e realizada com a escritura de 9.2.56, em notas do Cartório do 2º Ofício da Comarca de Cachoeiro do Itapemirim;

e) a não remover, em caso algum, para fora do território do estado, no todo ou em parte, as instalações e o equipamento que formam ou vierem a formar o conjunto industrial da "Fábrica de Cimento Monte Líbano", no que for essencial ao seu perfeito funcionamento, sob pena de ser facultado ao estado o direito de recobrar a área vendida nos termos dos arts. 1.140 e seguintes do Código Civil, além da de se considerarem, em qualquer tempo, que o fato de dar sem efeito as vantagens da alínea *a*, do art. 2º, bem como as alíneas *a*, *b*, *c* e *d*, do art. 4º, que, em tal caso, se considerarão como não outorgadas, e sujeita a empresa ao pagamento imediato, em dobro, da importância total que for apurada pelo estado;

f) a não interromper, sem relevante motivo de força maior, devidamente justificado, as atividades industriais da "Fábrica Monte Líbano", por mais de 60 dias, sob pena de multa, correspondente ao valor da quota diária a que se refere a alínea *a* deste artigo, por dia de paralisação.

As obrigações reciprocamente assumidas pelo estado e pela Recorrente foram, por determinação da própria Lei nº 1.531 (art. 8º), consolidadas "num só instrumento público de contrato", firmado em 25.4.61, e retificado em 25 de maio do mesmo ano (fls. 25-34).

A lei e os contratos mencionados vinham sendo normalmente cumpridos, até que, em 30.12.66, o estado editou um Código Tributário (Lei nº 2.261) no qual, com remissão ao Ato Complementar nº 27, de 8.12.66, estatuiu que ficavam revogadas "as isenções e bonificações de tributos de qualquer espécie", até então "concedidas em leis especiais e gerais";

"Art. 231. Na conformidade do Ato Complementar nº 27, de 8.12.66, ficam revogadas as isenções e bonificações de tributos de qualquer espécie concedidas em leis especiais e gerais, antes da vigência deste Código."

Peelo Decreto nº 2.440, de 13.4.67, o Excelentíssimo Governador do Estado regulamentou o Código Tributário e, reportando-se ao Ato Complementar nº 34, de 30.1.67, estabeleceu com relação às isenções fiscais anteriormente outorgadas:

"Art. 330. Na forma do que determina o Ato Complementar nº 34, de 30.1.67, são reevogadas, 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 sobre vendas e consignações e sobre a circulação de mercadorias, não previstos nos protocolos e convênios previstos no citado Ato Complementar nº 34."

Em face dessa revogação genérica das isenções concedidas por leis, decretos e contratos, considerou o Governo do Estado do Espírito Santo que a isenção, de

caráter bilateral, outorgada contratualmente à recorrente estava também atingida pelo ato revogatório e determinou aos agentes do Fisco que passassem a dela exigir o tributo.

Em razão das autuações fiscais que passou a sofrer, por parte do estado, que desejava cobrar o ICM sobre os produtos de sua indústria, foi requerida a segurança com fundamento na inconstitucionalidade material do art. 231 do Codigo Tributário do Estado (Lei nº 2.261, de 6.12.66) e da norma regulamentar do art. 330 (Decreto nº 2.440, de 13.4.67), por conflitantes com os arts. 141, § 3º, da Constituição de 1946, e 150, § 3º, da Constituição de 1967, reproduzidos no art. 153, § 3º, da Emenda Constitucional nº 1, de 1969, que asseguram a intangibilidade dos direitos adquiridos e dos atos jurídicos perfeitos.

Em apoio de sua pretensão, evocou ainda o art. 178 do Código Tributário Nacional, onde se veda a revogação de isenções instituídas por "prazo certo ou em função de determinadas condições."

O mérito da segurança foi fixado pelo pedido e pelas informações e compreendia essencialmente a controvérsia sobre a legitimidade do art. 231, do Código Tributário do Estado, do art. 330 do seu respectivo regulamento e dos atos praticados com base nesses dispositivos, bem como sobre o caráter bilateral da isenção de que é titular a recorrente.

A natureza bilateral da isenção foi reconhecida pela decisão recorrida. Entendeu, entretanto, o Tribunal *a quo* que os Atos Complementares n.os 27 e 34 em que se fundaram, respectivamente, o Código Tributário (art. 231) e seu Regulamento (art. 330), eram disposições legais que tinham a autoridade formal de Atos Constitucionais ou da própria Constituição Federal e poderiam violar o direito adquirido (item 3º do acórdão, fls. 584).

Delimitada dessa forma a área do debate, tal como fixada na *litiscontestatio*, fácil será a decisão da espécie.

A partir da decisão do Tribunal Pleno, proferida no RE nº 68.661, (R. T. J., 53/333), de que foi relator o ilustre Ministro Luiz Gallotti, ficou assentado que preceito de Ato Complementar não é preceito constitucional, nem a ele se iguala ou equipara.

Tratava-se, então, da isenção fiscal por prazo certo (e aqui, além dessa circunstância, há ainda a bilateralidade) e o julgado considerou que a isenção constituia direito adquirido, amparado por preceito constitucional, que não poderia ser alterado por norma incluída em Ato Complementar.

Depois desse *leading case*, que fixou a orientação do Tribunal, numerosas decisões foram proferidas no mesmo sentido: RE nº 70.900 e RE nº 74.499 (R. T. J., 64/237), relatados pelo Ministro Xavier de Albuquerque; RE nº 74.488 R. T. J., 65/162), pelo Ministro Oswaldo Trigueiro; RE nº 69.182, (R. T. J., 54/203), relatado pelo Ministro Adaucto Cardoso; RE nº 72.197, relatado pelo Ministro Djaci Falcão e RE nº 71.134, relatado pelo Ministro Amaral Santos.

Tenho como certo e incontestável que o motivo determinante da revogação da isenção foram os Atos Complementares n.os 27 e 34, a que expressamente se reportam as normas estaduais que lhes reproduziram o comando revogatório.

Tais normas são formalmente constitucionais, e poderão ser aplicadas às isenções que não tenham prazo certo ou que não hajam sido concedidas em função de determinadas condições.

São, entretanto, materialmente inconstitucionais, quando incidam sobre as isenções acima excetuadas.

A inconstitucionalidade material resulta da incidência da norma de lei ordinária

sobre uma situação jurídica que tenha a legitimá-la uma regra constitucional.

Esta peculiaridade faz com que a inconstitucionalidade material somente ocorra no momento da aplicação da norma e tenha efeito restrito ao caso considerado.

Na espécie, a outorga da isenção, como acentuei no início do meu voto, foi feita mediante diversas condições que lhe dão caráter bilateral, sendo ato jurídico perfeito, gerador de direito adquirido.

Isto posto, dou provimento ao recurso para conceder a segurança.

Complementando meu voto, devo declarar que considerei irrelevantes as alegações laterais formuladas pelos advogados do estado a respeito a desigualdade das prestações; da menção nas notas fiscais do ICM do tributo isento, que é imposição do sistema da incidência do imposto sobre o valor acrescido em cada operação; do não funcionamento contínuo de uma das Usinas, a que o impetrante respondeu que a isso era obrigado porque não tinha mercado para o cimento produzido, bem como as outras críticas formuladas à outorga da isenção.

Se o Estado do Espírito Santo tem outros motivos para revogar a concessão, ficar-lhe-á aberta a possibilidade de ingressar em juízo a fim de formular essa pretensão.

Tal discussão, entretanto, não pode entrar no quadro restrito deste mandado de segurança em que a questão de mérito ficou delimitada pela *litiscontestatio*.

Feita essa ressalva, reitero meu voto pelo provimento do recurso para conceder a segurança.

VOTO

O Sr. Ministro Thompson Flores: Senhor Presidente. Conforme salientou com propriedade o ilustre advogado da tribuna, o óbice que o recorrido procurou trazer ao conhecimento do recurso foi inteiramente ineficaz.

A lide firmou-se nos termos do pedido e das informações, e assim julgou-a o eg. Tribunal de Justiça.

O recurso extraordinário há de cingir-se, assim, na consideração deste julgado e da petição de sua interposição. Nem poderia ser de diversa forma, como reiteradamente se vem decidindo.

Colocada, pois, a questão nestes precisos termos, não há como deixar de conhecer-se do recurso e provê-lo, dado que expressiva é a *Súmula* 544.

Com base nela e segundo os julgados que a têm aplicado, acompanho o voto do eminente Relator; acolho, como S. Exª, o recurso, concedendo o *mandamus*.

É o meu voto.

EXTRATO DA ATA

RE nº 70.559 — ES — Rel., Ministro Bilac Pinto. Recte., Itabira Agro-Industrial S.A. (Adv., Eduardo Seabra Fagundes e Miguel Seabra Fagundes). Recdo., Estado do Espírito Santo (Adv., Pedro Augusto de Freitas Gordilho).

Decisão: Conhecido e provido. Unânime. Impedido, o Ministro Xavier de Albuquerque. Falou o Prof. Miguel Seabra Fagundes pela recorrente.

Presidência do Sr. Ministro Eloy da Rocha. Presentes à sessão os Senhores Ministros Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão, Thompson Flores, Bilac Pinto, Xavier de Albuquerque e Rodrigues Alckmim. Procurador-Geral da República, Prof. José Carlos Moreira Alves. Licenciado, o Ministro Barros Monteiro. Ausentes, justificadamente, os Ministros Luiz Gallotti e Antonio Neder.