MEDIDAS PROVISÓRIAS — ATO REGULAMENTAR — INSTRUÇÃO NORMATIVA

— *A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem-se orientado no sentido de repelir a possibilidade de controle jurisdicional de constitucionalidade por via de ação, nas situações em que a impugnação,* in abstracto, *incide sobre atos que, inobstante veiculadores de conteúdo normativo, ostentam caráter meramente ancilar ou secundário, em função das leis ou das medidas provisórias a que aderem e cujo texto pretendem regulamentar. Em tais casos, o eventual extravasamento dos limites impostos pela lei, ou pela medida provisória, caracterizará situação de mera ilegalidade, inapreciável em sede de controle de constitucionalidade.*

Crises de legalidade, que irrompem no âmbito do sistema de direito positivo, caracterizadas por inobservância, pela autoridade administrativa, do seu dever jurídico de subordinação normativa à lei, revelam-se, por sua natureza mesma, insuscetíveis do controle jurisdicional concentrado, cuja finalidade exclusiva restringe-o, tão-somente, à aferição de situações configuradoras de inconstitucionalidade.

As instruções normativas, editadas por órgão competente da Administração Tributária, constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais, ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas complementares. Essas instruções nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que provimentos executivos cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis e as medidas provisórias, a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e de dependência. Se a instrução normativa, editada com fundamento no art. 100, do Código Tributário Nacional, vem a positivar em seu texto, em decorrência de má interpretação da lei ou medida provisória, uma exegese que possa romper a hierarquia normativa que deve manter com estes atos primários, viciar-se-á de ilegalidade e não de inconstitucionalidade.

Medidas provisórias. A rejeição da medida provisória despoja-a de eficácia jurídica desde o momento de sua edição, destituindo de validade todos os atos praticados com fundamento nela. Essa mesma conseqüência de ordem constitucional deriva do decurso in albis *do prazo de 30 dias, sem que nele tenha havido qualquer expressa manifestação decisória do Congresso Nacional. A disciplina das relações jurídicas formadas com base no ato cautelar não-convertido em lei constitui obrigação indeclinável do Poder Legislativo da União, que deverá regrá-las mediante procedimento legislativo adequado. O exercício dessa prerrogativa congressional decorre, fundamentalmente, de um princípio essencial de nosso sistema constitucional: o princípio da reserva de competência do Congresso Nacional. A disciplina a que se refere a Carta Política em seu art. 62, parágrafo único tem, na lei formal, de exclusiva atribuição do Congresso Nacional, seu instrumento jurídico idôneo.*

Os atos regulamentares de medidas provisórias não convertidas em lei não subsistem autonomamente, eis que nelas reside, de modo direto e imediato, o seu próprio fundamento de validade e de eficácia. A ausência de conversão legislativa opera efeitos extintivos radicais e genéricos, de modo a afetar todos os atos que estejam, de

qualquer modo, causalmente vinculados à medida provisória rejeitada ou não-transformada em lei, especialmente aqueles que, editados pelo próprio Poder Público, com ela mantinham — ou deveriam manter — estrita relação de dependência normativa e de acessoriedade jurídica, tais como as instruções normativas.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 365 (Agravo regimental)
Requerente: Confederação Nacional da Indústria
Requerido: Diretor do Departamento da Receita Federal
Relator: Sr. Ministro CELSO DE MELLO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao agravo regimental.

Brasília, 7 de novembro de 1990. — *Aldir Passarinho*, Presidente. *Celso de Mello*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Celso de Mello: Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria para impugnar a Instrução Normativa nº 102, de 31.7.90, editada pelo Departamento da Receita Federal da Secretaria da Fazenda Nacional.

Alegando que a Instrução Normativa atacada cria novas hipóteses de incidência do IOF, a autora aponta como violado o princípio constitucional da reserva de lei, "que veda às entidades tributantes exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça". Argumenta, ainda, que "a norma em questão amplia o campo de incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários (IOF), estendendo-o às operações de renda fixa caracterizadas pela entrega, ao beneficiário, de recursos a ele pertencentes, acrescidos de remuneração pela permanência sob a posse, a qualquer título, da fonte pagadora, a exemplo de: valores resultantes de cobranças, ordem de pagamento, contratos de câmbio, etc."

Requer, por fim, medida cautelar para suspensão da eficácia do diploma impugnado, de forma a evitar, até o julgamento final da ação, a incidência do tributo.

Neguei trânsito, liminarmente, ao pedido, baseado em que, tendo, a instrução normativa questionada, como fundamento o art. 5º da Medida Provisória nº 195/90 — medida esta não apreciada em tempo hábil pelo Congresso Nacional —, disso resulta, a partir do disposto no art. 62, parágrafo único, da Carta Política, a integral perda de eficácia do ato quase legislativo e, como necessária conseqüência, a desconstituição dos atos praticados sob sua vigência.

Afastei, com isso, a hipótese de convalidação de tais atos por medidas provisórias supervenientes no caso concreto, as de nºs 200, 212 e 237/90.

Registrei, igualmente, o caráter acessório do diploma impugnado em relação à Medida Provisória nº 195/90, o que afasta a possibilidade de utilização do controle concentrado de constitucionalidade, eis que a pretendida demonstração de ofensa à Constituição está condicionada, necessariamente, na espécie, a um juízo prévio de legalidade.

Em face dessa decisão, a Confederação autora interpõe agravo regimental. Não me tendo convencido dos argumentos deduzi-

dos no recurso, de modo a reformar o despacho nele objetivado, submeto o feito à deliberação plenária.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Celso de Mello (Relator): Diz o art. 5º, e seu § 1º, da Medida Provisória nº 195/90:

"Art. 5º O imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários será cobrado, à alíquota máxima de 1,5% por dia de aplicação, sobre o valor das operações relativas a títulos e valores mobiliários, limitado o imposto ao valor do rendimento da operação.

§ 1º O Poder Executivo, em consonância com os objetivos de política monetária, estabelecerá alíquotas diferenciadas do imposto de que trata este artigo, em função do prazo e da natureza da operação."

Por sua vez, o preâmbulo da instrução normativa impugnada assim se viu redigir:

"O Diretor do Departamento da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e *tendo em vista o disposto no art. 5º da Medida Provisória nº 195, de 30 de junho de 1990*, e em complemento do disposto na Instrução Normativa RF nº 101, de 25 de julho de 1990, *resolve* (...)" (grifei).

Resulta, assim, incontroverso que o fundamento de existência e validade da instrução normativa impugnada é o art. 5º da Medida Provisória nº 195/90. Esta, porém, editada em 30 de junho de 1990, não chegou a ser apreciada em tempo hábil pelo Congresso Nacional.

Não há como recusar, portanto, que a decadência da Medida Provisória nº 195/90, pelo decurso *in albis* do prazo constitucional de 30 dias, operou a desconstituição, com efeitos *ex tunc*, dos atos produzidos na sua vigência, dentre os quais a própria instrução normativa emanada da Secretaria da Fazenda Nacional e editada — como claramente emerge do seu próprio preâmbulo — com fundamento no ato presidencial não-convertido em lei.

O Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho (As medidas provisórias com força de lei. In: *Repertório IOB de Jurisprudência*, n. 5, p. 86, 1 quinz. mar. 1989) assim apreciou a questão concernente ao valor dos atos praticados com fundamento em medidas provisórias não-convertidas em lei:

"Do art. 62 da Constituição resulta a eficácia imediata da medida provisória. Portanto, sua imediata aplicabilidade. Conseqüentemente, se rejeitada a medida provisória, havendo sido suas normas aplicadas provavelmente a numerosos casos concretos, qual será o valor destes atos de aplicação? Serão desconstituídos, como se nulos fossem? Serão válidos e perfeitos, como ocorria em relação aos atos praticados com base em decreto-lei desaprovado?

(...) A perda de eficácia de medida provisória desaprovada ocorre desde a edição (...) Desse modo, não tendo tido eficácia (válida) desde a edição, a medida provisória não teria tido aplicabilidade (válida). Os atos em que tiver sido aplicada deverão assim ser desconstituídos como se nulos fossem. A perda de eficácia *ex tunc* da medida provisória importaria na perda de eficácia *ex tunc* de suas aplicações."

Antes, porém, que se consumasse a decadência da MP nº 195/90, o Sr. Presidente da República editou a MP nº 200, cujo art. 9º foi assim redigido:

"Art. 9º Ficam convalidados os atos praticados com base nas Medidas Provisórias nºs 189, de 30 de maio de 1990, e 195, de 30 de junho de 1990."

Não vejo, contudo, como admitir a ratificação do ato ora impugnado mediante cláusula de convalidação inscrita na Medida Provisória nº 200 — renovada na MP nº 212/90 —, todas estas disciplinando a mesma matéria e reproduzindo, *ipsis verbis*, o conteúdo do art. 5º da Medida Provisória nº 195/90.

A convalidação, por deliberação executiva, de atos praticados com fundamento em medidas provisórias não-convertidas afronta o preceito consubstanciado no art. 62, parágrafo único, da Constituição, que prevê a sua desconstituição, integral e radical, com eficácia *ex tunc*. A preservação, no tempo, dos efeitos de medidas provisórias não apreciadas pelo Congresso Nacional revela-se em manifesta colidência não só com o que expressa e literalmente dispõe o texto constitucional, mas, também, com a própria *mens constitutionis*, que quis suprimir a possibilidade de sua subsistência no mundo jurídico.

Ao contrário do que ocorria com o decreto-lei, cuja rejeição não acarretava a nulidade dos atos praticados durante a sua vigência (CF/69, art. 55, § 2º), a rejeição — e igualmente a não-conversão — da medida provisória despoja-a de eficácia jurídica desde o momento de sua edição. E subtrai, aos atos praticados com fundamento nela, toda a sua validade jurídica.

Esse aspecto, por si só, revela que a cláusula de convalidação ditada pelo Poder Executivo, ao conferir verdadeira perpetuidade aos efeitos decorrentes de medidas provisórias não-convertidas, atribui, à ausência de conversão legislativa desses atos cautelares, conseqüências jurídicas contrastantes — porque desautorizadas — com a própria disciplina constitucional do instituto. Isso tanto mais se evidencia a partir da previsão constitucional inserida no art. 62, parágrafo único, no sentido de que, não convertidas as medidas provisórias em lei no prazo de 30 dias, a partir de sua publicação, deverá o Congresso Nacional "disciplinar as relações jurídicas delas decorrentes".

A ratificação, pelo Poder Executivo, dos atos editados sob a égide de medida provisória não-convertida, por traduzir usurpação daquela competência constitucional deferida privativamente ao Congresso Nacional, revela-se írrita e nula em sua indisfarçável desvalia jurídica.

Para Antonio D'Andrea (Le nuove procedure regulamentari per l'esame dei decreti legge in Parlamento: un primo bilancio. In: *Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico*, n. 1, p. 86-7, 1983) esse procedimento — anomalamente substitutivo da competência do Parlamento — insere-se, consoante observa, na práxis "degenerativa del decreti legge", que constitui o resultado de "una serie di distorsioni istituzionali", motivada pela "proliferazione dei decreti legge".

Ao acentuar a tendência que modernamente se registra no cenário político-institucional da Itália, em que se desenvolve o "processo di reappropriazione da parte del Parlamento delle proprie funzioni e soprattutto di quelle di'indirizzo e di controllo", esse mesmo autor lança grave advertência, assinalando que o uso reiterado desse excepcional instrumento — a que correspondem as nossas medidas provisórias — implicará "un mutamento sostanziale della forma di governo nel senso di un progressivo rafforzamento dell'Esecutivo connesso a un crescente indebolimento del Parlamento" (op. cit., p. 87-8).

A disciplina das relações jurídicas formadas com base no ato cautelar não-convertido em lei constitui obrigação indeclinável do Congresso Nacional, que deverá regrá-las mediante procedimento legislativo adequado.

O exercício dessa prerrogativa congressional deriva, fundamentalmente, de um princípio essencial de nosso sistema constitucional: o princípio da reserva de competência do Congresso Nacional.

A disciplina de que trata o parágrafo único do art. 62 da Carta Política tem, por isso mesmo, na lei formal, de exclusiva atribuição do Congresso, seu instrumento jurídico idôneo, sendo relevante observar que, de seu processo de formação, co-participará o presidente da República, pelo exercício da competência constitucional de que dispõe para sancionar ou vetar os projetos de lei aprovados pelo Legislativo.

Cabe aqui invocar, por sua extrema pertinência, o magistério de Manoel Gonçalves Ferreira Filho (op. loc. cit.), ao tratar da exclusividade da atuação *a posteriori* do Congresso Nacional, *verbis*:

"Claramente, o texto, ao prescrever a perda de eficácia *ex tunc* da medida provisória não convertida em lei, fixou um princípio: o de que as normas editadas por esse meio não deveriam ter efeitos válidos. Assim, deve-se entender que, em princípio, os atos conseqüentes de uma medida provisória rejeitada são de nenhum valor, devem ser considerados como írritos.

É indubitável, todavia, que o texto mencionado permite que o Congresso Nacional, ao rejeitar as medidas provisórias, discipline 'as relações jurídicas delas decorrentes'. Isto significa que ele pode regular as conseqüências de medida provisória, reconhecendo-lhes, no todo ou em parte, validade. A situação, então, muito se assemelharia à que a Constituição anterior previa, no art. 55, § 2º, em relação aos decretos-leis não aprovados. Entretanto, como se trata de uma exceção, apenas em deliberação expressa, por via de lei, poderá o Congresso Nacional reconhecer validade a ato praticado com base em medida provisória não aprovada. Esta é, aliás, a solução prevista na parte final do art. 77 da Constituição da Itália."

Com isso, não é de admitir a substituição, por unilateral declaração de vontade do presidente da República, do próprio Congresso Nacional, que, a partir das cláusulas de convalidação referidas, vê-se afastado do exercício de uma competência que, nessa matéria, somente a ele a Constituição defere.

Cessada a eficácia da Medida Provisória nº 195/90, operou-se a conseqüente extinção da própria Instrução Normativa nº 102/90, que não pode subsistir, autonomamente, uma vez que editada com o específico objetivo de viabilizar e ensejar a integral aplicabilidade daquele diploma quase-legislativo. Uma norma regulamentar não pode encontrar fundamento em ato normativo que juridicamente já não mais existe.

Os aspectos até agora referidos assumem, por si sós, inquestionável relevo. Cumpre advertir, portanto — e reiterar — que a rejeição da medida provisória despoja-a de eficácia jurídica desde o momento de sua edição, destituindo de validade todos os atos praticados com fundamento nela. Essa mesma conseqüência de ordem constitucional deriva do decurso *in albis* do prazo de 30 dias, sem que nele tenha havido qualquer expressa manifestação decisória do Congresso Nacional. A disciplina das relações jurídicas formadas com base no ato cautelar não convertido em lei constitui obrigação indeclinável do Poder Legislativo da União, que deverá regrá-las mediante procedimento legislativo adequado. O exercício dessa prerrogativa congressional decorre, fundamentalmente, de um princípio essencial de nosso sistema constitucional: o princípio da reserva de competência do Congresso Nacional. A disciplina a que se refere a Carta Política em seu art. 62, parágrafo único, tem, na lei formal, de exclusiva atribuição do Congresso Nacional, seu instrumento jurídico idôneo.

Os atos regulamentares de medidas provisórias não-convertidas em lei não subsistem autonomamente, eis que nelas reside, de modo direto e imediato, o seu próprio fundamento de validade e de eficácia. A ausência de conversão legislativa para efeitos extintivos radicais e genéricos, de modo a afetar todos os atos que estejam, de qualquer modo, causalmente vinculados à medida provisória rejeitada ou não transformada em lei, especialmente aqueles que, editados pelo próprio Poder Público, com ela mantinham — ou deveriam manter — estrita relação de dependência normativa e de acessoriedade jurídica, tais como as instruções normativas.

A natureza acessória da Instrução Normativa nº 102/90, de todo modo, desautoriza a sua impugnação pela via da ação direta de inconstitucionalidade. Isso porque a contestação possível do seu conteúdo material induz, ordinariamente, a um juízo de legalidade, formulado em face do art. 5º da Medida Provisória nº 195/90. Eventuais violações à Constituição assumirão caráter meramente oblíquo, sendo insuficientes, portanto, para legitimar o controle concentrado de constitucionalidade.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem-se orientado no sentido de repelir a possibilidade de controle jurisdicional de constitucionalidade, por via de ação, nas situações em que a impugnação *in abstracto* incide sobre atos que, inobstante veiculadores de conteúdo normativo, ostentam caráter meramente ancilar, ou secundário, em função das leis, ou das medidas provisórias, a que aderem e cujo texto pretendem regulamentar. Em tais casos, o eventual extravasamento dos limites impostos pela lei, ou pela medida provisória, caracterizará situação de mera ilegalidade, inapreciável em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

Não se pode desconhecer que o IOF tem constituído objeto de normação legislativa definidora dos elementos vários, de ordem material, pessoal, espacial, temporal, valorativa, que lhe compõem a hipótese de incidência e que lhe delineiam a estrutura jurídico-tributária, a principiar do próprio Código Tributário Nacional (arts. 63/67), que é estatuto com força e eficácia de lei complementar. Seguiram-se-lhe, apenas para referir alguns, diversos diplomas legislativos — como a Lei nº 5.143/66, o Decreto-lei nº 914/69 e o Decreto-lei nº 1.783/80, todos eles conformadores e necessariamente condicionadores da atividade normativa do Poder tributante, desenvolvida na esfera de sua competência e concretizada no plano infralegal.

Eventuais colidências do conteúdo das instruções normativas com esses textos legais, ou quaisquer outros, inclusive uma medida provisória, caracterizarão, sem dúvida, mero conflito de legalidade, a traduzir-se, ora no extravasamento do âmbito de incidência material desses atos administrativos, ora na desconformidade de suas prescrições com as espécies legislativas com que devem manter estrita relação de compatibilidade vertical.

Se é certo que se insere no domínio normativo da lei complementar a fixação de normas gerais que, em tema tributário, disponham sobre a definição de tributos, de suas várias espécies e dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (art. 146, III, *a*), não é menos exato que o Código Tributário Nacional — lei com força e eficácia de norma complementar (Alberto Xavier, in *RDT*, n. 46, p. 64) — recebido pelo novo ordenamento constitucional, já define os elementos essenciais que compõem, em sua estrutura formal, a hipótese de incidência referente ao IOF.

É necessário acentuar, com Sacha Calmon Navarro Coelho (*Comentários à Constituição de 1988 — Sistema Tributário*, Forense, 1990. p. 204, item 112), que "o ISOF também não sofreu alterações de perfil relativamente à Carta de 1967. Simplesmente, passou a ter suas alíquotas alteradas pelo Poder Executivo através de simples atos administrativos, sem catar submissão, na majoração, aos princípios da legalidade e da anterioridade, ao argumento de que é instrumento hábil de extrafiscalidade na área do mercado financeiro (...). Seja lá como for, o imposto está, doravante, ao dispor do Executivo. Mas há ressalvar observadas as condições e limites fixados em lei".

A eventual inobservância, pela Administração tributária, desses *essentialia* concer-

nentes à espécie tributária referida, refletirá, em tese, uma situação de ruptura do dever jurídico de subordinação normativa, da autoridade administrativa, em face da lei, disso resultando, dentro de nosso sistema de direito positivo, uma crise de legalidade, insuscetível, por sua natureza mesma, do controle jurisdicional concentrado cuja finalidade exclusiva restringe-o, tão-somente, à aferição de situações configuradoras de inconstitucionalidade.

A instrução normativa, posta nesse contexto, nada mais é — assinala o próprio Código Tributário Nacional — do que norma complementar das leis e dos decretos (art. 100, I). Se ela, em decorrência de errônea interpretação da lei, vem a positivar em seu texto uma exegese que possa não se comportar nos limites do ato legislativo, tisnar-se-á de ilegalidade.

As instruções normativas, editadas por órgão competente da Administração Tributária, constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas complementares. Essas instruções nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que provimentos executivos cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis e as medidas provisórias, a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e de dependência.

Nesse sentido, a decisão proferida na ADIn nº 311-DF, ajuizada pela mesma autora contra ato normativo de igual hierarquia (Instrução Normativa nº 62/90, também do Departamento da Receita Federal), em que o Ministro Carlos Velloso, Relator, estatuiu:

"A instrução normativa tem por finalidade estabelecer interpretação de lei ou de regulamento no âmbito das repartições fiscais. Destarte, se essa interpretação discrepa, vai além ou fica aquém da lei ou do regulamento, a questão é puramente de ilegalidade e não de inconstitucionalidade."

Assim sendo, Sr. Presidente, e tendo presentes estas considerações, nego provimento ao agravo regimental e mantenho, por seu conteúdo mesmo, a decisão ora questionada.

É o meu voto.

VOTO

O Sr. Ministro Marco Aurélio: Sr. Presidente, ataca-se mediante a presente ação direta de inconstitucionalidade um ato de conteúdo regulamentar, não havendo sequer, na inicial, referência à medida provisória que teria dado base à edição da instrução normativa. Considerando esse aspecto, nego provimento ao recurso, não adentrando, portanto, a matéria pertinente à inviabilidade de o Executivo reiterar conteúdos de medidas provisórias, fazendo alusão à eficácia da anterior, no que estaria, segundo sustentado pelo nobre Relator e concordo com S. Exª, até mesmo a invadir a competência do Congresso Nacional.

Portanto, nego provimento ao agravo, valendo-me, para tanto, apenas dessa articulação. É que se trata de ataque a um ato de conteúdo meramente regulamentador.

EXTRATO DA ATA

ADIn nº 365-8 — DF (AgRg). Rel.: Min. Celso de Mello. Agte.: Confederação Nacional da Indústria (Adv.: Leonardo Greco). Agdo.: Diretor do Departamento da Receita Federal.

Decisão: apresentado o feito em Mesa, o julgamento foi adiado em virtude do adiantado da hora. Plenário, 31.10.90.

Decisão: o Tribunal, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental.

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Min. Octavio Gallotti. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Aldir Passarinho, na ausência ocasional do Sr. Ministro Néri da Silveira, Presidente. Plenário, 7.11.90.

Presidência do Sr. Ministro Néri da Silveira. Presentes os Srs. Ministros Aldir Passarinho, Sydney Sanches, Octavio Gallotti, Célio Borja, Paulo Brossard, Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Carlos Velloso e Marco Aurélio. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Moreira Alves. Procurador-Geral da República, o Dr. Affonso Henriques Prates Correia, substituto.