INCENTIVO FISCAL — LEI DE INFORMÁTICA — DIREITO ADQUIRIDO

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

Consultoria-Geral da República
Parecer nº S-016, de 12 de fevereiro de 1986. — "Aprovo. Em 27.2.86."

Consulta: 50/C/85 (Enc. nº 842/85/AJO PR.)

Assunto: incentivos fiscais concedidos por agências de desenvolvimento regional em face do advento da Lei de Informática.

Ementa: a Lei nº 7.232, de 29 de outubro de 1984, Lei de Informática, instituiu política nacional de desenvolvimento da informática que prevalece sobre políticas de desenvolvimento regional.

A legislação sobre organismos regionais (Suframa, Sudene etc.), no que se refere a incentivos fiscais, ficou afastada para os projetos de informática, após o advento da Lei nº 7.232, de 29 de outubro de 1984.

Ressalva dos direitos adquiridos, no concernente a projetos, na área de informática, implantados ou aprovados antes do advento da Lei nº 7.232/84. Caráter obrigatório e vinculativo do parecer do Conin no procedimento para aprovação de projetos de informática.

PARECER Nº S-016

I

OS FATOS

1. Atendendo solicitação do Sr. Ministro do Interior e tendo em vista deliberação tomada pelo Conselho Nacional de Informática e Automação (Conin), em 30.9.85, o Sr. Presidente da República, por despacho de 21.10.85, determinou a audiência da Consultoria-Geral da República, para dirimir divergências de interpretações quanto à concessão de incentivos fiscais, na área da informática, após o advento da Lei nº 7.232, de 29 de outubro de 1984, em confronto com anteriores disposições que visam ao estímulo do desenvolvimento regional.

A consulta veio acompanhada de cópias do Aviso ministerial nº 371, de 8.10.85, dirigido pelo Sr. Ministro do Interior ao Sr. Ministro de Ciência e Tecnologia e coordenador do Conin, assim como de pareceres do Ministro Xavier de Albuquerque e do conselheiro do Conin, Sérgio Ferraz.

2. A fim de que a instrução da consulta obedecesse ao Decreto nº 91.656, de 17 de setembro de 1985, art. 12 e § 1º, foi expedido o Aviso nº 50/85, desta Consultoria, em 24.10.85, dirigido ao ministro da Ciência e Tecnologia, pedindo o parecer conclusivo do consultor jurídico dessa pasta.

Ponto de vista do Ministério da Ciência e Tecnologia

3. A Consultoria Jurídica do Ministério da Ciência e Tecnologia opinou sobre a questão, anexando pareceres dos Profs. Hely Lopes Meirelles e Eros Roberto Grau. Observou que o Decreto-lei nº 288/67 regula a existência e o funcionamento da Zona Franca de Manaus, área de livre comércio de exportação e importação destinada a criar, dentro da região, um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento. Há toda uma sistemática de incentivos fiscais, abrangendo isenções relativas aos impostos de importação e sobre produtos industrializados, relacionados com a entrada de mercadorias estrangeiras destinadas ao consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e estocagem para reexportação, exportação de mercadorias produzidas na aludida Zona Franca, quer se destinem ao consumo inter-

no da Zona, quer sejam comercializadas em qualquer ponto do território nacional.

4. Os incentivos previstos no Decreto-lei nº 288/67 são de caráter regional, a fim de atrair investimentos que estimulassem o desenvolvimento da Amazônia. Mas em 29 de outubro de 1984 surgiria a Lei nº 7.232, dispondo sobre a política nacional de informática, cujo objetivo é a capacitação nacional nas atividades de informática, "em proveito do desenvolvimento social, cultural, político, tecnológico e econômico da sociedade brasileira" (art. 2º, *caput*).

5. Ao criar os instrumentos da política nacional de informática, o art. 4º, VI, da Lei nº 7.232/84, dispôs sobre "a instituição de regime especial de concessão de incentivos tributários e financeiros, em favor de empresas nacionais, destinadas ao crescimento das atividades de informática".

6. A referida lei criou o Conselho Nacional de Informática e Automação (Conin), atribuindo-lhe larga competência, na qual se incluem dois poderes relevantes: primeiro, o de "opinar sobre a concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza por parte de órgãos e entidades da administração federal e projetos do setor de informática" (art. 7º, VI); segundo, o de "estabelecer critérios para a compatibilização da política de desenvolvimento regional ou setorial, que afetem o setor de informática, com os objetivos e os princípios estabelecidos nesta lei, bem como medidas destinadas a promover a desconcentração econômica regional" (art. 7º, VII).

7. São variados os incentivos criados pela lei, arts. 13, 14 e 15, os quais "só serão concedidos nas classes de bens e serviços, dentro dos critérios, limites e faixas de aplicação expressamente previstos no plano nacional de informática" (art. 16). Esse plano, por outro lado, é de iniciativa do Conin, que deverá "propor, a cada três anos, ao presidente da República o plano nacional de informática e automação, a ser aprovado e anualmente avaliado pelo Congresso Nacional, e supervisionar sua execução" (art. 7º, II).

8. A Lei nº 7.232/84 instituiu incentivos setoriais, destinados a promover o desenvolvimento do setor de informática, para que não fique atrasado em relação aos demais segmentos da economia nacional. Os incentivos fiscais, criados pela lei, ficaram restritos às empresas nacionais (art. 12), dependendo sempre da aprovação do Conin.

9. Entende a Consultoria Jurídica do Ministério da Ciência e Tecnologia que é "incontroversa a incompatibilidade entre a limitação desejada e determinada pela Lei nº 7.232/84, em referência à área de informática, e a liberdade abrangente estatuída no Decreto-lei nº 288/67". Diz que, "em sendo incompatíveis, não coexistem simultaneamente". Para sustentar esse ponto de vista, transcreve o art. 2º, §§ 1º e 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, que trata do problema da revogação da lei anterior pela posterior.

10. Segundo o entendimento manifestado por aquele setor do MCT, a Lei nº 7.232, de 1984 regulou de modo inteiramente novo a sistemática de benefícios fiscais em matéria de informática, por meio de normas que não se colocam "a par das já existentes", assim como dispõe o art. 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil, mas com elas colidem flagrantemente. Para justificar o pensamento que manifesta, invoca a lição de Carlos Maximiliano:

"Se a lei nova cria, sobre o mesmo assunto da anterior, um sistema inteiro, completo, diferente, é claro que todo o outro sistema foi eliminado" (*Hermenêutica e aplicação do direito*. 8. ed. p. 370, nº 443).

A Resolução nº 001/85, do Conin

11. Dentro dessa ordem de idéias, o Conin baixou a Resolução nº 001/85, em que determinou o seguinte:

"1. Ressalvadas as restrições estatuídas na Lei de Informática, o desenvolvimento das atividades de informática não sofrerá limitações nem propiciará privilégios, em razão do local em que venham a ocorrer essas atividades, desde que realizadas em conso-

nância com o objetivo, os princípios e as demais condições fixadas na Lei nº 7.232, de 1984;

2. A concessão de incentivos fiscais, financeiros e de qualquer outra natureza, administrados por órgãos e entidades da administração federal e outros entes sujeitos à supervisão ministerial, destinados a atividades de informática, como definidas no art. 3º, da Lei nº 7.232/84, em qualquer região no país, será decidida pelo Conin, de acordo com as diretrizes do plano nacional de informática, a ser aprovado pelo Congresso Nacional e nos termos da lei."

12. Ressalta o parecer que as resoluções do Conin, de acordo com o que dispõe o item III do art. 7º, da Lei nº 7.232/84, deverão ser obedecidas pelos órgãos da administração federal. Na sua opinião, tornam-se infundadas as dúvidas porventura surgidas diante da nova realidade legal decorrente da vigência da Lei nº 7.232/84, e dissipadas pela Resolução nº 001/85 do Conin.

13. A primeira questão proposta estaria solucionada, pois os benefícios fiscais concedidos ao setor de informática serão, com exclusividade, os estabelecidos na Lei nº 7.232/84, estando sua concessão na dependência da aprovação do Conin, cujas decisões possuem caráter normativo, obrigando órgãos e entidades da administração federal que as administram.

14. Outro problema examinado diz respeito a dúvidas referentes ao convênio firdo entre a SEI e a Suframa, em 30 de novembro de 1983, visando à compatibilização dos procedimentos em matéria de informática e de microeletrônica na Zona Franca de Manaus, cujo texto foi ratificado e incorporado à Lei nº 7.232/84, no art. 29. O parecerista opina pela inexistência das dúvidas suscitadas. No convênio, está previsto que os projetos no setor de informática deverão ser encaminhados à SEI, "que os analisará conforme os critérios estabelecidos nos atos normativos de regência, orientando quanto às condições de sua aprovação, segundo os objetivos e as diretrizes da política nacional de informática" (cláusula segunda, 2.3). E mais: a cláusula oitava, que se refere à vigência, determina que o prazo será indeterminado, "enquanto suas disposições estiverem conformes à legislação que disciplina a política nacional de informática e a política nacional de microeletrônica". O aludido convênio fica com sua aplicabilidade restringida em face de quaisquer disposições que disciplinem a política nacional de informática. De acordo com os seus dispositivos, por outro lado, poderá ser modificado por iniciativa de qualquer das partes convenentes, observada a antecedência ali fixada (cláusula sexta, 6.4).

15. Por derradeiro, é analisada a possibilidade de que os benefícios fiscais, concedidos antes da vigência da Lei nº 7.232/84, tenham gerado direito adquirido, permanecendo em vigor as isenções existentes. O parecerista transcreve os arts. 178 e 179, e seu § 2º, do Código Tributário Nacional. Depois, afirma não se poder negar que o Decreto-lei nº 288/67, em seu art. 42, estabeleceu norma segundo a qual as isenções nele previstas vigorariam pelo prazo máximo de 30 anos, prorrogável por decreto do Poder Executivo, mediante aprovação prévia do Conselho de Segurança Nacional. Entretanto, ressalva que os incentivos foram concedidos caso a caso, por meio de projetos apresentados à Suframa e por ela aprovados. No seu entender, "parece efetivada a hipótese prevista no § 2º, do art. 179 do CTN". "Não há direito adquirido quando a isenção, não concedida em caráter geral, é realizada caso a caso, por despacho da autoridade administrativa. Foi, sem dúvida, o que realmente ocorreu nas isenções concedidas sob a proteção legal do Decreto-lei nº 288/67."

16. Salienta o parecer que o art. 178, do Código Tributário Nacional, refere-se a isenções concedidas "em função de determinadas condições", como suporte necessário à ressalva que estabelece. Ora, tendo as condições, no que concerne ao setor de informática, sofrido consideráveis transformações, de caráter político e econômico, com

a entrada em vigor da Lei nº 7.232/84, estariam extintas as isenções concedidas, na área de informática, sob a vigência do Decreto-lei nº 288/67, antes do surgimento da Lei nº 7.232/84, não existindo na espécie o direito adquirido.

17. Menciona que outra interpretação conduziria a privilégios que a própria Lei nº 7.232/84 expressamente procura evitar, em consonância com os princípios e as diretrizes da política nacional de informática. Esse desvio interpretativo, no seu entender, caracterizaria flagrante desrespeito à vontade nacional, manifestada através de seus representantes no Congresso.

18. Enfatiza, no final, que a Lei nº 7.232/84, tendo disposto sobre a política nacional de informática, estabelecendo princípios, objetivos e diretrizes, derrogou todos aqueles dispositivos do Decreto-lei nº 288, de 1967 que se afigurem incompatíveis com a política traçada para o setor de informática, não se limitando, conseqüentemente, aos preceitos referentes à matéria tributária e financeira.

19. As conclusões do parecer são as seguintes:

a) no que se refere a projetos no setor de informática, os benefícios fiscais aplicáveis são, com exclusividade, os que constam da Lei nº 7.232/84, estando derrogada a sistemática instituída pelo Decreto-lei nº 288, de 1967;

b) a concessão dos referidos benefícios fiscais está na dependência de prévia aprovação do Conin, cuja decisão possui caráter normativo e, por conseguinte, obriga aos órgãos e entidades da administração federal que administram tais concessões;

c) o convênio firmado entre a SEI e a Suframa tem a aplicação restringida em face de quaisquer disposições que disciplinem a política nacional de informática e pode ser modificado por iniciativa de qualquer das partes, observada a antecedência estipulada no texto do próprio convênio;

d) estão extintas as isenções concedidas sob a vigência do Decreto-lei nº 288/67, a partir da entrada em vigor da Lei nº 7.232, de 1984, não existindo, no caso, direito adquirido.

20. Pelo Aviso nº 56/85, de 21 de novembro de 1985, a Consultoria-Geral da República solicitou ao Sr. Ministro de Estado do Interior parecer da Consultoria Jurídica do Ministério sobre o mesmo assunto.

Ponto de vista do Ministério do Interior

21. O parecer da Consultoria Jurídica do Ministério do Interior toma como ponto de partida o Aviso GM nº 371, do Sr. Ministro de Estado do Interior, dirigido ao Sr. Ministro de Estado da Ciência e Tecnologia e coordenador do Conin, datado de 8 de outubro de 1985. Nesse aviso, o Sr. Ministro faz referência à decisão tomada pelo Conselho Nacional de Informática e Automação (Conin), em sua reunião de 30 de setembro de 1985, em face de interpretações contraditórias que vêm sendo dadas à legislação sobre incentivos fiscais de desenvolvimento regional, após o advento da Lei nº 7.232/84. Afirma que solicitará parecer à Consultoria-Geral da República, destinado a pôr fim às dúvidas suscitadas. O Sr. Ministro do Interior faz algumas observações "que consubstanciam os aspectos básicos pendentes de esclarecimento". Os dispositivos legais supostamente afetados — e que dizem respeito tanto aos incentivos em si, quanto aos procedimentos para sua concessão — estão contidos, particularmente, nas Leis nº 4.239, de 27 de junho de 1963; nº 5.173, de 27 de dezembro de 1966; nº 5.374, de 7 de dezembro de 1967; nos Decretos-leis nº 288, de 28 de fevereiro de 1967; nº 356, de 15 de agosto de 1968; nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974; nº 1.428, de 2 de dezembro de 1975; nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975; nº 2.134, de 26 de junho de 1984, bem como nas normas legais acessórias que regulamentam a aplicação de tais diplomas.

22. As questões que o Sr. Ministro do Interior deseja ver esclarecidas são as seguintes:

"O primeiro ponto a ser esclarecido é o de saber se os incentivos de desenvolvimento regional, criados ou regulamentados pelos textos legais retromencionados, podem aplicar-se a projetos do setor de informática, ou se a esses projetos se aplicam, com exclusividade, os benefícios estabelecidos pela Lei nº 7.232, de 29 de outubro de 1984.

O segundo ponto consiste em saber se a concessão de incentivos fiscais a projetos do setor de informática, quando submetidos às agências de desenvolvimento regional, continuam a ser de responsabilidade final dessas agências, ou se essa concessão passou a ser de responsabilidade do Conin, em cada caso. Em sendo das agências essa responsabilidade, consulta-se se a manifestação a que se refere a Lei nº 7.232/84 (art. 7º, VI) tem caráter normativo ou apenas indicativo de aplicação flexível, segundo a especialidade de cada caso.

O terceiro ponto abrange os projetos classificáveis como pertencentes ao setor de informática, aos quais foram concedidos benefícios fiscais em data anterior à da vigência da Lei nº 7.232/84. Pergunta-se, nesse caso, se em função da Lei de Informática a fruição de tais benefícios será sustada ou se, tratando-a como direito adquirido da pessoa jurídica beneficiária, será assegurada pelo prazo constante do ato de concessão.

O quarto e último ponto (...) refere-se ao 'convênio para a compatibilização de procedimentos em matéria de informática e microeletrônica, na Zona Franca de Manaus, e para a prestação de suporte técnico-operacional', incorporado ao texto da Lei nº 7.232/84 (art. 29). Há aqui duas indagações a fazer: a primeira sobre se o disposto no convênio incorporado tem precedência, em sua aplicação, sobre quaisquer atos regulamentadores da Lei nº 7.232/84, ou se tem sua aplicabilidade restringida em face de disposições mais genéricas da mesma lei ou de ato administrativo que normatize dita aplicação. A segunda indagação busca saber se o dito convênio pode ser modificado ou extinto por ato de órgão ou autoridade da administração federal, inclusive partes convenentes."

23. O parecer da Consultoria Jurídica do Ministério do Interior menciona que a preocupação do Sr. Ministro é mais ampla do que a do simples confronto entre a Lei de Informática e o Decreto-lei nº 288/67, que criou a Suframa. Ela se estende também ao esclarecimento de situações referentes aos projetos industriais eventualmente submetidos às agências de desenvolvimento regional do Norte e do Nordeste — Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam) e Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) — que, a exemplo da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), outorgam às empresas vantagens tributárias e financeiras especiais, tais como a isenção parcial ou total do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis e a captação de recursos provenientes de investimentos incentivados.

24. O parecer procura estabelecer, preliminarmente, algumas considerações sobre a natureza das leis que estão em confronto: de um lado, a Lei de Informática; de outro, o Decreto-lei nº 288/67 e as demais leis que visam proporcionar estímulos ao desenvolvimento regional.

25. Quanto ao aspecto hierárquico, considera todas do mesmo grau: são leis ordinárias. Quanto ao conteúdo, são mistas, porque dizem respeito simultaneamente ao direito tributário, na medida em que outorgam isenções, e ao direito administrativo, ao estabelecer e dispor sobre procedimentos e competências no âmbito da administração. São, ainda, financeiras, pois prevêem a concessão de estímulos financeiros. Além disso, têm ainda em comum a característica de serem especiais ou particulares, pois visam determinadas situações jurídicas, constituídas em razão da natureza ou da localização do empreendimento. Mas considera que não são, no sentido estrito, normas singulares ou excepcionais, invocando, em abono de sua tese, a lição de San Thiago Dantas (*Problemas de direito positivo.* 1953. p. 219).

26. Sustenta que a concessão de isenções e benefícios tributários constitui poderoso instrumento de política fiscal destinado a proporcionar o desenvolvimento econô-

mico e social. Cita a lição de Gilberto Ulhoa Canto, quando afirma que o Estado pode, mediante o uso dos incentivos fiscais, dirigir a iniciativa privada para empreendimentos que julgue prioritários, em áreas ou setores nos quais o investimento seria menos atraente se não houvesse o estímulo de menores encargos com impostos. Por isso, as leis que outorgam tais favores integram, como todas as outras, o quadro das normas comuns, sem qualquer caráter de privilégio ou obséquio; são regras do direito positivo que prevalecem para determinadas situações que o Estado deseja promover, não para assegurar a contribuintes vantagens financeiras, mas para proporcionar-lhes um instrumento de escolha, para seus empreendimentos, de uma região ou de um setor que à coletividade importa desenvolver (*Estudos e pareceres de direito tributário*. 1975. p. 484-5).

27. Afirma que não se poderia, ao equacionar a questão do aparente conflito entre as leis de desenvolvimento regional e a Lei de Informática, desconsiderar que todas integram o mesmo ordenamento jurídico e se destinam a objetivos de igual importância no contesto do desenvolvimento nacional. Não se poderia projetar desenvolvimento industrial sem informática e também não seria possível idealizar o desenvolvimento nacional com a permanência de bolsões de pobreza.

28. O ponto comum das leis de desenvolvimento regional e da Lei de Informática — o de estimular o desenvolvimento — justificaria o cuidado de procurar compatibilizá-las e não considerar umas derrogadas pela outra. Esse cuidado deve estar sempre presente nos trabalhos de exegese jurídica e só reflui quando a revogação da lei anterior está expressamente estipulada pela lei nova.

29. Considera, no entanto, que, no caso presente, a mesma lei nova — Lei nº 7.232, de 1984 — expressa a intenção de compatibilizar a sua aplicação com as leis antigas, de estímulo ao desenvolvimento das regiões amazônica e Nordeste, e não de derrogá-las. Cita, em defesa dessa tese, os dispositivos constantes do art. 4º, item I, do art. 7º, itens VI e VII, da Lei de Informática, que realmente outorga ao Conin competência para "opinar sobre a concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza" e "estabelecer critérios para a compatibilização da política de desenvolvimento regional ou setorial que afetem o setor de informática".

30. Argumenta que, se o estímulo ao desenvolvimento do setor deve ser "compatível com o desenvolvimento do país", não pode a execução da política nacional de informática ignorar que a realidade do desenvolvimento do país demanda a relativa aceleração da economia das regiões mais pobres. Se ao Conin se atribui a competência para "opinar" sobre a concessão de incentivos por "outros órgãos e entidades da administração federal a projetos do setor de informática", é porque, assim como a lei reconhece, outras agências federais, que não o Conin, são competentes para conceder "benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza"; por fim, se a lei manda "estabelecer critérios para a compatibilização", reconhece a convivência de normas, pois somente podem ser compatibilizadas normas vigentes, e a lei manda compatibilizá-las e não revogá-las.

31. Chama a atenção para o fato de que, de modo estranho à ortodoxia legislativa, o art. 29 da Lei de Informática deu *status* legal ao convênio celebrado entre a Suframa e a SEI. Como a lei não deve conter disposições inúteis, qual sentido teria — interroga o parecerista — a ratificação do convênio com a revogação do Decreto-lei nº 288/67?

32. Observa, por último, que, quando quis tornar os incentivos específicos da Lei de Informática excludentes da fruição de quaisquer outros benefícios, a Lei nº 7.232, de 1984 foi clara em restringir a situação às empresas sob controle estatal, assim como se constata pela leitura do art. 21, parágrafo único.

33. O entendimento firme do parecer é no sentido de que a Lei nº 7.232/84 não derrogou os incentivos concedidos pelas leis de desenvolvimento regional.

34. Quanto ao segundo ponto da consulta ministerial, diz ele respeito à exegese do art. 7º, VI, da Lei de Informática. Nele se diz que compete ao Conin "opinar sobre a concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza por parte de órgãos e entidades da administração federal a projetos do setor de informática".

35. A solução adotada para este ponto da consulta é a mesma sugerida por Hely Lopes Meirelles em seu parecer. Ao comentar os diferentes incisos do art. 7º, da Lei nº 7.232/84, afirma o administrativista:

"Os incisos VI e XIV falam, novamente, na função opinativa do Conin, desta vez concernente à concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza, por parte de órgãos ou entidades da administração federal, a projetos do setor de informática, bem como sobre as condições básicas dos atos ou contratos relativos às atividades de informática. Na primeira espécie, o parecer tem caráter meramente opinativo, não vinculado a administração ou os particulares à sua motivação. No segundo, o parecer pode obstar a realização do ato ou contrato pretendido, dependendo do seu conteúdo. Tanto num caso, como no outro, o parecer deve refletir os intentos do plano nacional de informática e automação" (Parecer, fls. 8).

36. O parecer do Conin é de existência obrigatória no procedimento administrativo, não podendo a agência de desenvolvimento regional decidir sem tal opinião. Ambos os atos administrativos — o parecer e a decisão — devem nortear-se pelos princípios básicos que orientam a administração pública, no que diz respeito, sobretudo, aos aspectos da legalidade, moralidade e finalidade. Os critérios arbitrários não poderiam ser acolhidos, porque a administração desconhece o arbítrio.

37. O terceiro ponto diz respeito à revogabilidade dos incentivos fiscais concedidos anteriormente à vigência da Lei nº 7.232/84. A resposta dada ao primeiro item da consulta conduz logicamente à conclusão de que os incentivos concedidos não sofrem solução de continuidade, seja na fruição dos já concedidos, seja na concessão a novos projetos, porquanto a Lei nº 7.232, de 1984 não derrogou as leis de incentivo regional.

Mesmo que se admitisse a existência da derrogação, a resposta seria sempre no sentido de que os incentivos legal e regularmente concedidos pela Suframa aos projetos classificáveis como pertencentes ao setor de informática continuam em pleno vigor e os beneficiários têm direito de utilizá-los pelo prazo constante dos respectivos atos de concessão.

38. Cita a lição de Ulhoa Canto, na seqüência do estudo já citado, quando afirma:

"Por outro lado, se o legislador institui isenção em benefício de quem se disponha a investir somas, orientar esforços e aplicar trabalho em empreendimento de certa natureza, seja em setor econômico ou em região geográfica, é óbvio que terá pesado as vantagens em estimular a implantação de indústria de outro núcleo produtivo na área ou no ramo que elegeu, e a inconveniência de abrir mão da receita tributária cuja arrecação exclua como contrapartida da iniciativa que quer fomentar. Embora a isenção sempre decorra da lei, não é impróprio dizer, da que se assegure como contraprestação do contribuinte, que ela é condicionada, ou até mesmo 'contratual', no sentido da bilateralidade das prestações. Daí, não ser lícito ao legislador revogar o benefício assegurado a quem já cumpriu a sua parte, pelo implemento de todas as condições previstas, como necessárias e suficientes à fruição dos favores que enunciou" (op. cit. p. 485).

39. Opinião idêntica é a de J. Souto Maior Borges, em sua monografia sobre as isenções tributárias:

"Intangíveis, portanto, as isenções de caráter bilateral (temporárias, condicionais ou contratuais). A regra da revogabilidade esbarra diante do direito adquirido ao gozo da isenção enquanto persistirem as condições e os requisitos em função dos quais foi esta outorgada. As isenções bilaterais originam obrigação de caráter contratual, pro-

tegidas, no direito norte-americano, pela cláusula constitucional proibitiva de 'ex post facto law, or law impairing the obligation of contracts'. Porque concedidas 'for consideration', isto é, em consideração ou contemplação de um ato, serviço, obrigação ou prestação executada ou em curso de execução, ou de uma promessa de executar da pessoa isenta, tornar-se-ão isenções irrevogáveis. Durante todo o período assinalado para a sua vigência, os fatos sob sua incidência devem ser respeitados pela lei isentante. Esta é irrevogável antes do término do prazo para o qual foi concedida. (...) Outorgada para ter vigência por prazo certo, como contrapartida de obrigações assumidas, a isenção não pode ser revogada a qualquer tempo. É que, nas isenções por tempo determinado ou sob certas condições, exige-se do beneficiário prestações no interesse coletivo, prometendo-se-lhe em troca vantagem economicamente certa — o não-pagamento do tributo. Por isso mesmo, dispôs o art. 178 do Código Tributário Nacional: 'A isenção, salvo se concedida por prazo certo ou em função de determinadas condições, pode ser modificada ou revogada por lei, a qualquer tempo.' A faculdade de revogar isenções não pode, deste modo, ser exercida com violação de direito adquirido" (*Isenções tributárias*. 1969, p. 97-8).

40. Sustenta que essas precisas e coincidentes preleções dos eminentes tributaristas têm o apoio dos mais acatados jurisconsultos do direito público brasileiros — tais como Seabra Fagundes, A. Araújo Falcão, Geraldo Ataliba, Pontes de Miranda, Rubens Gomes de Souza e outros, citados nos trabalhos cujos excertos foram transcritos — e o arrimo, o mais autorizado, da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, já consagrada na Súmula, verbete 544:

"Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas."

41. Observa, ainda, que a norma do § 2º do art. 179 do Código Tributário Nacional é de ser entendida em consonância com o disposto no art. 178. Significa, apenas, como ensina Aliomar Baleeiro, que "a autoridade poderá cancelar o despacho concessivo se apurar que o beneficiário não satisfazia as condições iniciais ou deixou de satisfazê-las, não cumprindo os requisitos da lei" (*Direito tributário brasileiro*. 3. ed. p. 531).

A revogação a que faz menção o aludido parágrafo tem caráter penal, tanto que submete o contribuinte indevidamente isentado ou inadimplente ao regime punitivo do art. 155 do CTN, que pressupõe a apuração de que "o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor".

42. O quarto ponto, a que o parecer faz alusão, diz respeito à eficácia das normas do "convênio" para compatibilização de procedimentos em matéria de informática e de microeletrônica, na Zona Franca de Manaus, e para a prestação de suporte técnico-operacional, que o art. 29 da Lei nº 7.232/84 ratificou em todos os seus termos, declarando-o "parte integrante" da lei.

43. Da disposição legal infere-se a conclusão de que a vigência do convênio, de prazo indeterminado, coincidirá com a da própria Lei de Informática, salvo norma legal revocatória. A ratificação dos termos do convênio induz a que o legislador considerou suas disposições compatíveis com as das legislações que regulam a política nacional de informática e a política de desenvolvimento da Zona Franca de Manaus, pressuposto que, de resto, foi levado em conta na elaboração do instrumento (cláusula 8.1). Quaisquer atos regulamentares devem considerar e respeitar, no que se refere aos procedimentos administrativos regulados pelas cláusulas do aludido convênio, o que nelas se dispõe.

44. O art. 29 da Lei nº 7.232/84, ao legalizar o convênio, teria instituído um preceito especial, aplicável tão-somente aos projetos de informática e de microeletrônica, apresentados à Superintendência da Suframa. A especialidade, como decorre da leitura do próprio documento, restringe-se ao *iter* administrativo, desde a fase da listagem

dos bens do setor de informática (cláusula 2.1), passando pelas etapas da apresentação dos projetos à Suframa (2.2), do exame pela Secretaria Especial de Informática (SEI) e pela Suframa (2.3), até o encaminhamento à decisão final do Conselho Administrativo da Suframa (2.4).

45. A alteração do roteiro administrativo, assim como das competências definidas no convênio, somente poderia ser feita por meio de lei. As normas regulamentares e os atos administrativos não poderão desconsiderá-las e a capacidade das partes convenentes para aditar o convênio, prevista na cláusula final, ficará adstrita às disposições legais, inclusive, portanto, às do próprio instrumento. Restringir-se-ão às adaptações eventualmente necessárias ou convenientes, mas não poderão contrariar ou derrogar o que a lei, pelo art. 29, declarou "parte integrante" do seu texto.

46. As conclusões do parecer são as seguintes:

"Primeiro: os incentivos de desenvolvimento regional podem ser, também, concedidos a projetos do setor de informática.

Segundo:

a) o ato final, de concessão de incentivos a projetos do setor de informática, quando submetidos às agências de desenvolvimento regional, é da competência das mesmas agências;

b) o parecer do Conin, a que se refere o art. 7º, item VI, da Lei nº 7.232/84, é opinativo. Entretanto, constitui ato indispensável do processo administrativo para instrução da decisão final;

c) especificamente, quanto aos casos dos projetos de informática submetidos à Suframa, o parecer da Secretaria Especial de Informática (SEI) é vinculativo, tendo em vista o disposto no item 2.4 do convênio a que se refere o art. 29 da Lei nº 7.232/84.

Terceiro: os incentivos concedidos anteriormente à vigência da Lei nº 7.232/84 a projetos classificados como pertencentes ao setor de informática não foram revogados pela aludida lei, nem sua fruição poderá ser sustada, pois constituem direito adquirido dos beneficiários.

Quarto: as cláusulas do 'convênio para a compatibilização de procedimentos em matéria de informática e microeletrônica, na Zona Franca de Manaus, e para a prestação de suporte técnico-operacional' tornaram-se, por força do disposto no art. 29 da Lei nº 7.232, de 29 de outubro de 1984, normas legais e, assim, devem ser aplicadas em consonância com as demais normas legais, sem precedências hierárquicas. O convênio, a partir da sua legalização, não pode ser alterado ou extinto, mesmo pelas partes convenentes."

Divergência configurada

47. A dissenção entre os dois pareceres é evidente. Enquanto o parecer proveniente do Ministério da Ciência e Tecnologia sustenta que os benefícios fiscais aplicáveis a projetos no setor de informática são, com exclusividade, os que constam da Lei nº 7.232/84, estando derrogada a sistemática instituída pela legislação que concede incentivos fiscais ao desenvolvimento regional. o parecer proveniente do Ministério do Interior afirma precisamente o contrário, isto é, que os incentivos de desenvolvimento regional podem ser, também, concedidos a projetos do setor de informática. Enquanto o primeiro assevera que a concessão dos referidos benefícios fiscais está na dependência de prévia aprovação do Conin, cuja decisão possui caráter normativo e obriga a todos os órgãos e entidades da administração federal, o segundo afirma que o ato final de concessão de incentivos a projetos do setor de informática, quando submetidos às agêncais de desenvolvimento regional, é da competência das mesmas agências e o parecer do Conin é meramente opinativo, posto que constitua ato indispensável do processo administrativo para instrução da decisão final. Enquanto o primeiro opina no sentido de que estão extintas as isenções concedidas sob a vigência do Decreto-lei nº 288/67, a partir da entrada em vigor da Lei nº 7.232, de 1984, não existindo, no caso, direito ad-

quirido, o segundo sustenta que os incentivos concedidos anteriormente à vigência da Lei nº 7.232/84 a projetos classificados como pertencentes ao setor de informática não foram revogados pela aludida lei, nem sua fruição poderá ser sustada, pois constituem direito adquirido dos beneficiários. Enquanto o primeiro diz que o convênio firmado entre a SEI e a Suframa tem a aplicação restringida em face de quaisquer disposições que disciplinem a política nacional de informática e pode ser modificado por iniciativa de qualquer das partes, observada a antecedência estipulada no texto do próprio convênio, o segundo enfatiza que as cláusulas do convênio tornaram-se normas legais, por força do art. 29, da Lei nº 7.232, e, assim, devem ser aplicadas em consonância com as demais leis, sem precedências hierárquicas. O convênio, a partir da sua legalização, não poderia mais ser alterado ou extinto, mesmo pelas partes convenentes, dada sua elevação à dignidade de lei.

48. Diante desse confronto de idéias, em que as posições assumidas manifestam um antagonismo irredutível, natural é o apelo à Consultoria-Geral da República para que a controvérsia seja dirimida no âmbito da administração federal.

II

PARECER

49. Submetidas as teses em confronto a madura reflexão, passo a pronunciar-me.

Isenção tributária e direito adquirido

50. No confronto das concepções enunciadas aparece, com muita insistência, a idéia de que não há direito adquirido em matéria de isenção tributária e de que o direito adquirido não poderia ser invocado, jamais, diante do interesse público prevalente. Em parecer dado sobre essa questão, o Prof. Eros Roberto Grau sustenta que "no que diz respeito aos direitos adquiridos pelas empresas beneficiárias dos incentivos regionais já concedidos anteriormente à vigência da Lei nº 7.232/84, observe-se, inicialmente, que esta é, nitidamente, provedora do interesse público: 'a política nacional de informática tem por objetivo a capacitação nacional nas atividades de informática, em proveito do desenvolvimento social, cultural, político, tecnológico e econômico da sociedade brasileira'. Em hipóteses como tais, posto o conflito entre lei nova, voltada à provisão do interesse público e o direito adquirido, o primeiro deve prevalecer sobre o segundo. Diante da alternativa de sacrifício entre o interesse público e o direito adquirido, a opção pelo sacrifício deste último é juridicamente admissível e — de resto — impõe-se seja feita neste sentido, em virtude do princípio da supremacia do interesse público" (Complementação de parecer, fls. 4).

51. Outra não é a concepção defendida pelo Prof. Sérgio Ferraz, conselheiro do Conin. A respeito do tema assim se manifesta:

"A terceira questão se afigura mais complexa: continuam em vigor as isenções concedidas pela Suframa, antes da Lei nº 7.232?

Certo é que, segundo reza o art. 42, do Decreto-lei nº 288, podem elas vigorar por até 30 anos. Também certo é que, em cada caso concreto, foram fixados prazos, por vezes bem inferiores ao limite do art. 42, o que constitui matéria de fato, impassível de exame nesta oportunidade.

Tenha-se em mente, ainda, que o art. 178, do Código Tributário Nacional, proclama que: 'A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada e modificada pela lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.'

Fixe-se, ainda, em consideração ao que estabelece a Súmula nº 544, do Supremo Tribunal Federal: 'Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas.'

Por último, ponha-se em destaque a alegação de que a isenção geraria, *in casu*, um direito adquirido, porque oriunda de um ato jurídico perfeito, ambos os conceitos

acobertados de intangibilidade, segundo o art. 153 da Constituição.

Nada disso, todavia, tem relevância na espécie.

Tendo-se em mente o conceito de direito adquirido, abraçado em nossa Lei de Introdução — um dado definitivamente incorporado ao patrimônio de seu titular — pode-se tranqüilamente afirmar que as isenções em causa jamais configurariam essa espécie, até porque, textualmente, comanda o art. 179, e seus parágrafos, notadamente seu § 2º, que o despacho concessivo de isenção sem caráter geral (e tal é a hipótese em discussão) não gera direito adquirido.

Tampouco erija-se na espécie o obstáculo do ato jurídico perfeito. Se verdade é que seu pressuposto lógico-jurídico é o embasamento correto em preceito legal válido, doutra parte, como é da essência mesma dos direitos a termo (é o caso das isenções onerosas, como as da Suframa), a garantia do ato jurídico perfeito revela-se em tornar indenes de questionamento os efeitos por ele produzidos, na vigência da lei que o fundou. Mas, nessa hipótese, não lhe garante ultratividade, derrogado o alicerce legal.

O art. 178 do CTN também não constitui empecilho insuplantável: referindo-se à salvaguarda das isenções, se concedidas em função de determinadas condições, *ipso facto* conforta a revogação ou modificação, se tais condições — dentre elas avultando, por óbvio, a mudança das grandes diretrizes econômicas ditadas pelo interesse nacional, aqui representadas pela criação, una e total, de uma política nacional de informática, com seus instrumentos próprios forem substancialmente alteradas.

Por último, também não encerra problemas a existência da Súmula nº 544. O que ali se veda é a cassação livre, é dizer, arbitrária, da isenção onerosa. Mas não aquela motivada por imperativos de ordem pública, como os que ditaram a edição da Lei nº 7.232. Aliás, quer os acórdãos referidos na súmula em causa, quer a remissão, por ela feita, ao § 2º, do art. 179, confirmam a exegese, ora exposta.

Por sem dúvida que qualquer interpretação diferente obrigaria o sacrifício do interesse público, necessariamente presumível da promulgação da Lei nº 7.232, ao interesse individual de cada beneficiário das isenções do Decreto-lei nº 288.

Ora, ao direito repelem todas as interpretações conducentes ao absurdo como aquela que sustentaria a prevalência do interesse individual sobre o coletivo. Maximiliano, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito.* p. 165 e segs.).

Por conseguinte, sou de opinião que as isenções concedidas sob a vigência do Decreto-lei nº 288 (antes, pois, da Lei nº 7.232) podem ser, mediante resolução do Conin, extintas, pondo os autógrafos do Exmo. Sr. Presidente da República e do eminente ministro do Interior pá de cal quanto a qualquer dúvida formal, no alusivo ao ato sugerido. Indiscutivelmente, todavia, à vista do caráter expropriatório da cassação em tela, poderiam os ex-beneficiários pleitear indenização, tendo em vista a possível projeção de ganhos que elaboraram, para a duração da isenção, legitimamente contudo extinta com o advento da Lei nº 7.232" (Benefícios e incentivos fiscais para a produção de bens de informática (Parecer). fls. 5-7).

A garantia constitucional do direito adquirido

52. Apesar da segurança com que as aludidas opiniões foram expendidas e do desejo de compreendê-las e de chegar à sua assimilação, penso que há toda uma tradição jurídica que se interpõe entre elas e a intenção de as adotar.

A Constituição Federal é fiel intérprete dessa longa tradição, quando determina, em seu art. 153, § 3º, que:

"A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada."

53. Não é de tempos recentes essa posição constitucional. A irretroatividade das leis já estava prevista na Constituição do Império, de 25 de março de 1824, art. 179, § 3º. O advento da República não mudou

a tradição do direito brasileiro e a Constituição de 24 de fevereiro de 1891 prescreveu, em seu art. 11, § 3º, o seguinte:

"É vedado aos estados como à União:

1º) (...)

2º) (...)

3º) Prescrever leis retroativas."

Comentando esse dispositivo da Constituição Federal de 1891, assim se expressou Ruy Barbosa:

"O texto da Constituição, art. 11, n. 3, que vedou à União e aos estados prescreverem leis retroativas, dando à extensibilidade do pensamento cabível nesta frase a máxima latitude, é uma garantia absoluta do *direito adquirido;* e este, em relação a tais entidades jurídicas, abrange todo o sistema de relações e direitos, que de acordo com a legislação anterior, constituíam o patrimônio profissional delas" (*Comentários à Constituição Federal brasileira,* 1932. v. 1. p. 383).

54. Outra não foi a concepção de João Barbalho, ao comentar o mesmo texto constitucional:

"Se a lei pudesse ser com prejuízo dos direitos do cidadão aplicada a fatos passados antes dela, mal segura ver-se-ia a liberdade, e o poder de legislar fora o da tirania e opressão. Quem poderia estar tranqüilo sobre suas ações, se o que ontem praticou como ato permitido e legítimo pudesse hoje ser declarado pela autoridade pública como fato punível ou nulo? a liberdade, honra, vida e propriedade do cidadão viriam a ser um brinco nas mãos de legisladores mal inspirados e ninguém em suas ações, em seus negócios, sentir-se-ia garantido. 'Nihil crudelius, nihil pernitiosius, nihil quod minus haec civitas ferre possit' (Cícero). 'Moneat lex priusquam feriat' (Bacon). Depois de publicada e dada a conhecer aos cidadãos é que a lei começa a existir para eles e somente regerá casos futuros. 'Lex prospicit, non respicit.' Mas, porquanto a proibição de leis retroativas é estabelecida por amor e garantia dos direitos individuais, não há motivo para que ela prevaleça em casos nos quais a ofensa não lhes é feita e a retroação é proveitosa ao bem geral; e eis por que têm pleno efeito com relação a fatos anteriores:

1º) as leis constitucionais ou políticas;

2º) as que regulam o exercício dos direitos políticos e individuais, ou as condições de aptidão para os cargos públicos;

3º) as de organização judiciária, competências e processo civil e criminal;

4º) as de interpretação ou declaratórias (menos quanto a fatos, contratos e decisões judiciárias, que sob a lei anterior tenham já produzido todos os efeitos de que eram suscetíveis);

5º) as penais quando eliminam ou diminuem a penalidade anteriormente estabelecida.

A retroação legal, que noutros casos seria um princípio bárbaro e funesto, é salutar e de benéficos resultados nos casos acima enumerados. É esta, como se vê, uma das mais importantes garantias individuais, ao mesmo passo que é um dos grandes princípios da ordem social e política. Sem ela, não seria possível termos o *regimen livre* a que, como a mais alta aspiração nacional, alude o 'preâmbulo' da Constituição, a qual por isso impõe, quer ao Congresso Nacional, quer às legislaturas dos estados, a proibição deste nº 3."

Mais adiante, completava seu pensamento:

"Leis retroativas somente tiranos as fazem e só escravos se lhes submetem. A Constituição que as permitisse, impediria a estabilidade e segurança dos direitos, fim primordial do Estado, e autorizaria a ruína dos cidadãos" (*Constituição Federal brasileira — comentários,* 1902, p. 42).

Em nota, ao pé da página, João Barbalho dizia que:

"Basta, para que o preceito constitucional não seja preterido, que a lei de modo algum prejudique: a) os direitos civis adquiridos; b) os atos jurídicos já perfeitos; e c) as sentenças passadas em julgado."

55. No mesmo sentido manifestou-se outro comentador da Constituição Federal de 1891, Aurelino Leal:

"O que a lei nova não atinge é o ato jurídico cumprido sob a vigência da lei anterior, a sentença passada em julgado e os direitos adquiridos" (*Teoria e prática da Constituição Federal brasileira.* 1925. p. 161).

56. As demais Constituições brasileiras repetiram a garantia, à exceção da Carta de 1937. A atual a estipula da seguinte forma: "Art. 153. (...)

§ 3º A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada."

57. No dizer de Pontes de Miranda, o Estado contemporâneo assegurou à lei a primazia entre as fontes do direito. Teme-se a regra jurídica não elaborada por legislativos estáveis, de origem popular, porque se teme o arbítrio, que aparece nos regimes monocráticos e oligárquicos. (*Comentários à Constituição.* 2. ed. 1974. t. 5. p. 6.).

Direito transitório

58. Mas não basta estabelecer a primazia da lei. É preciso considerar que as leis não são perenes e estão sujeitas à supressão e à modificação. Situações que se constituíram sob a égide da lei anterior são postas em confronto com a nova lei; direitos já constituídos se defrontam com um novo ordenamento; a sentença passada em julgado é cotejada com a nova disposição. Tudo isso é traduzido pela expressão *conflito de leis,* que é familiar aos juristas, graças sobretudo ao direito internacional. Quando uma lei nova é criada e pretende regular uma relação já regulada por uma lei precedente, a lei posterior suprime ou derroga a lei anterior. Mas essa disposição deve ter eficácia somente para o futuro, nunca para o passado. A lei nova encontra fatos e relações já constituídos segundo os ditames da lei precedente, e não pode submetê-los, de repente, ao seu poder, sem considerar determinados limites e condições. Deve-se necessariamente admitir a possibilidade de que o direito anterior venha a sobreviver e prolongue os seus efeitos para subordinar e disciplinar relações em um tempo no qual, na verdade, não mais existe. O problema do chamado *direito transitório,* ou *direito intertemporal,* consiste precisamente em determinar, em face de uma duplicidade de leis que pretendem regular no tempo uma certa relação, qual delas deverá ser considerada a mais apta para regê-la.

59. Muitas vezes, o nexo necessário entre dois ordenamentos que colidem é estabelecido pelas assim chamadas "disposições transitórias", que regulam a passagem de uma forma de legislação para outra, adaptando e adequando a transição do velho para o novo direito. Mas as disposições transitórias contêm, não raro, variações dos princípios gerais, inspiradas em razões de oportunidade e de utilidade, que não são passíveis de extensão a todos os casos. É indispensável, por isso mesmo, recorrer a um princípio geral que deve servir de orientação segura para estabelecer os limites da eficácia do direito novo, em confronto com o direito antigo. Esse princípio é o de que a lei nova não tem aplicação aos fatos passados. A lei não pode ter eficácia senão a partir do momento em que é enunciada. Não pode, por isso mesmo, retrotrair os seus efeitos para apanhar situações já definitivamente constituídas debaixo da lei anterior. Cada relação jurídica se forma e produz os seus efeitos plenos, segundo a lei do tempo de sua constituição. Os fatos passados, com todas as suas conseqüências, sejam desenvolvidas ou por desenvolver, permanecem sob o império da lei do seu nascimento. Por isso, a antiga disposição legal continua a produzir efeitos, apesar de abolida pela nova. Na verdade, os diferentes ordenamentos jurídicos que se sucedem no tempo formam um único ordenamento, que se perpetua de forma ininterrupta. Todos os fatos e relações, pertençam ao tempo que pertencerem, são iguais diante da lei e devem ser julgados segundo o ordenamento que os gerou, que os fez criaturas suas. O Estado estaria em contradição consigo mesmo se as relações, os direitos e as obrigações criados debaixo de sua proteção, de acordo com as suas leis,

fossem arbitrariamente destituídos de eficácia.

A irretroatividade das leis

60. Este princípio, que domina todo o direito, é o da irretroatividade das leis. O seu alcance é geral em todos os sistemas jurídicos e domina todas as relações, tanto as constituídas sob a égide do direito público quanto as que se formam de acordo com o direito privado (Ferrara, Francesco. *Trattato di diritto civile italiano*. 1921. p. 258). Não diverge dessa opinião Pontes de Miranda, embora reconhecendo os inconvenientes de submeter todos os ramos do direito, inclusive o direito público, à regra do art. 153, § 3º (op. cit. t. 5. p. 70. n. 10).

Tradição romanística

61. Esse conceito de que as leis não atingem os fatos e as relações passadas tem uma longa tradição histórica (Ferrara, Francesco. op. cit. p. 259). Aulo Gélio e Cícero verberaram o efeito retroativo das leis. Cícero, em discurso contra Verres, relembra o exemplo das leis anteriores, que respeitavam o passado, nas quais sempre se encontrou uma velha cláusula de estilo, segundo a qual a lei somente terá aplicação aos fatos posteriores à data da sua entrada em vigor ("post eam legem, post hanc legem rogatam"). Ao princípio geral da não-retroatividade, Cícero opounha apenas uma exceção. Se algum fato fosse absolutamente delituoso e infame, uma lei que viesse a fixar o seu caráter ilegal e punível poderia alcançar o passado. No seu entender, não se configuraria um novo direito, o mal sendo sempre o mal, mas apenas uma sanção ao mal já reconhecido. Ao tempo do Principado, em Roma, a preocupação com a irretroatividade das leis também existia. Duas referências devem ser assinaladas. Em primeiro lugar, os fragmentos de Paulo:

"229. Transacta finitave intelligere debemus, non solum, quibus controversia fuit, sed etiam, quae sine controversia sint possessa.

230. Ut sunt judicio terminata, transactione composita, longioris temporis silentio finita" (Digesto. l. 50. título 16. *De verborum significatione*).

Em segundo lugar, o fragmento de Ulpiano:

"Quae judicata, transacta, finitave sunt, rata maneant" (Digesto. l. 38. t. 17. § 12).

De acordo com essas observações de Paulo e de Ulpiano, a lei nova não deve reabrir processos já extintos, notadamente aqueles que foram objeto de um julgamento ou de uma transação. Aqui aparece uma noção de importância fundamental para o desenvolvimento da doutrina do direito transitório. É a noção de causas extintas (*causae finitae*). Com relação a esse tema, Paulo enumera os três modos de extinção das causas que são o julgamento, a transação e a prescrição. As causas terminadas por julgamento, resolvidas por transação ou extintas por prescrição não podem mais ser revividas para serem disciplinadas pela nova lei.

Mais adiante, também de importância fundamental para o desenvolvimento futuro do direito, é uma Constituição de Teodósio II e de Valentiniano III, datada do ano 440 da nossa era, que se encontra reproduzida no *Código de Justiniano* (I, 14, De Leg., 7). Ela contém a afirmação do princípio de que a lei não tem ação sobre o passado, com a reserva de que está no poder do legislador decidir de modo diferente, sob a condição de dizê-lo expressamente. A disposição é a seguinte:

"Leges et constitutiones futuris certum est dare formam negotiis, non ad facta praeterita revocari, nisi nominatim etiam de praeterito tempore, et adhuc pendentibus negotiis cautum sit." (As leis não têm efeito retroativo; elas regulam somente os negócios futuros, a menos que haja uma disposição expressa para o passado e para os negócios ainda pendentes.)

A reserva, introduzida ao lado da regra geral, permitia ao legislador ordinário legislar em sentido contrário, quando julgasse

oportuno. Caso contrário, o magistrado se ateria à regra da não-retroatividade. Segundo essa constituição, a não-ertroatividade da lei é apresentada como uma regra certa. A lei deve ser aplicada somente aos fatos futuros (*negotia futura*), mas não aos fatos passados (*praeterita*), nem mesmo aos fatos em curso (*facta pendentia*). Acerca deste último ponto, a fórmula de Teodósio II parece mesmo ir além da regra estrita da não-retroatividade, pondo obstáculo ao efeito imediato da lei sobre as situações em curso.

A doutrina dos glosadores

62. Na doutrina dos glosadores a questão reaparece através da noção de *negotium decisum*, na palavra de Bartolo. O *negotium decisum* corresponde ao conceito de "causa finita" dos jurisconsultos romanos e da coisa julgada dos nossos dias. Por outro lado, os glosadores também puseram em circulação o conceito dos *jura quaesita*, que são os direitos adquiridos, insuscetíveis, por sua natureza, de serem atingidos pela lei posterior. Também dessa época é a referência ao *actus perfectus*, isto é, o ato jurídico perfeito, que se contrapõe ao *actus praeteritus nondum finitus*, que significa o ato passado que ainda não se complementou em sua plenitude.

A doutrina do direito natural

63. As idéias que tinham sido desenvolvidas, desde o direito romano, pelos doutores do medievo e também pelos canonistas, deveriam transformar-se a partir do Renascimento. Assim, a distinção entre as leis divinas e as leis humanas assume um novo aspecto. A partir desse momento, passa-se a opor o direito natural ao direito positivo, dos costumes e dos regulamentos. Na França, por exemplo, Domat distingue as leis naturais, cuja "justiça e autoridade é sempre a mesma" e que regem tanto o passado quanto o futuro, das outras leis que retiram a sua autoridade do poder do legislador. (*Leis lois civiles dans leur ordre naturel*. l. 1. t. 1, sec. I, XII, XIII). As leis positivas somente regem o futuro e não podem tocar o passado. No seu sentir, "as causas que se encontram pendentes e indecisas quando sobrevêm novas leis devem ser julgadas segundo as disposições das leis precedentes".

64. A escola do direito natural também transforma a noção de direito adquirido, do *jus quaesitum* dos glosadores. Christian Wolff opõe os direitos adquiridos (*jura quaesita*) aos direitos inatos (*jura connata*). O direito inato resulta da natureza humana; o direito adquirido, ao contrário, nasce somente pela intervenção de uma atividade particular do ser humano. É possível renunciar ao direito adquirido, aliená-lo, modificá-lo, diminuí-lo; mas o direito inato apresenta caracteres opostos, pois ele é originário, universal e absoluto, enquanto o direito adquirido é derivado, particular e hipotético.

Direito constitucional norte-americano

65. Considerando a distinção entre os direitos inatos e os adquiridos, as constituições dos diferentes estados da América do Norte trataram de consagrar, em seus textos, regras que permitissem a conservação e a preservação dos direitos adquiridos, vedando a retroatividade das leis. A não-retroatividade das leis foi o grande instrumento adotado pelo legislador constituinte para o resguardo dos direitos formados sob a égide de leis anteriores. A Constituição do estado de New Hampshire, por exemplo, em seu art. 23, 1ª parte, assim dispunha:

"As leis retroativas são altamente prejudiciais, opressivas e injustas; por conseguinte, tais leis não deverão ser feitas, nem para a decisão das questões civis, nem para a punição dos delitos."

O texto visava tanto as leis civis quanto as penais. Essa repulsa das leis retroativas, de parte dos colonos ingleses, era conseqüência de sua experiência com a metrópole, que baixava, ainda no século XVIII, leis pessoais e retroativas odiosas, denominadas *bills of attainders*, por meio das quais uma pessoa podia ser individualmente atingida

por uma pena, mesmo no caso em que a lei em vigor, no momento da prática do ato, não cominasse qualquer penalidade pela suposta infração.

66. A Constituição dos EUA, de 17 de setembro de 1787, dentro do mesmo espírito, estabeleceu em seu texto duas disposições. A primeira, dirigida ao Congresso, dizendo que "no Bill of Attainder or ex post facto law shall be passed" (art. I, sec. 9). A segunda, destinada aos legislativos estaduais, contendo norma idêntica. (art. I, seç. 10).

Direito constitucional francês

67. A primeira constituição européia a expressar uma disposição dessa natureza foi a Constituição francesa de 24 de junho de 1793. A Declaração dos Direitos do Homem, que figura no cabeço dessa Constituição, continha um art. 14, assim redigido:

"La loi que punirait des délits commis avant qu'elle existât, serait une tyrannie; l'effet rétroactif donnê à la loi serait un crime" (a lei que punisse delitos cometidos antes que ela existisse seria uma tirania; o efeito retroativo dado à lei seria um crime).

Esse texto dizia respeito, tão-somente, às leis penais. Merlin sustentou, mais tarde, que, na idéia primeira da comissão encarregada de elaborar a Constituição, esta disposição deveria aplicar-se também às leis civis. Tendo desenvolvido essa opinião, tempos depois, o art. 14 da Declaração de Direitos, inscreveu à testa da Constituição do 5 Fructidor, ano III:

"Aucune loi, ni criminelle, ni civile, ne peut avoir d'effet rétroactif." (Nenhuma lei, nem criminal, nem civil, pode ter efeito retroativo.)

Entretanto, nenhuma das posteriores constituições da França consagrou mais essa regra. A disposição acerca da irretroatividade das leis ficou reduzida à estipulação constante do art. 2º do Código de Napoleão ("La loi n'a pas d'effet rétroactif, elle ne statue que pour l'avenir").

A Constituição de Weimar

68. No século atual, na Europa, outra constituição se preocupou com os direitos adquiridos e a eles fez referência expressa, para impor uma barreira às determinações do Poder Legislativo. Foi a Constituição de Weimar, de 11 de agosto de 1919. O seu art. 129 dizia o seguinte: "Die wohlerworbenen Rechte der Beamten sind unverletzlich" (Os direitos adquiridos dos funcionários públicos são invioláveis).

Desta forma, os direitos adquiridos transpunham, inequivocamente, o marco do direito privado, para situarem-se, também, no âmbito do direito público.

O direito adquirido em face do direito constitucional e do direito tributário

69. No Brasil, como já foi dito, as Constituições do Império e a primeira da República consagraram regra vedando a retroatividade das leis. A partir da Constituição de 1934, com exceção apenas da Carta de 1937, todas reproduzem a norma elaborada em 1934, que dizia: "A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada." Não há dúvida, embora se possa criticar a questão da conveniência, que esse dispositivo abrange "os diversos ramos do direito público (direito administrativo, direito processual, direito fiscal") (Pontes de Miranda, op. cit. t. 5. p. 70; cf. Mangabeira, João. *Em torno da Constituição.* 1934, p. 146 e segs.).

70. No que diz respeito ao direito tributário, tanto os direitos adquiridos quanto os atos jurídicos perfeitos gozam da proteção da lei sob a qual foram caracterizados. Consideram-se direitos adquiridos os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo de exercício tenha termo prefixado, ou condição preestabelecida, inalterável ao arbítrio de outrem; ato jurídico perfeito é o ato já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se concluiu (Pontes de Miranda. op. cit. t. 5. p. 72). Quer sejam consideradas atos

jurídicos perfeitos, quer direitos adquiridos, quer visualizadas objetivamente, quer subjetivamente, as isenções tributárias estão submetidas às regras da legislação que as concedeu. Não podem ser suprimidas, livremente, quando concedidas por prazo certo e em função de determinadas condições, porque há uma bilateralidade no ato de concessão, em que o particular se submete às imposições do poder público, para usufruir determinado benefício de ordem tributária. Por isso, a regra do art. 178 do Código Tributário Nacional não permite que esse tipo de isenção seja livremente revogado.

71. O poder de isentar decorre do poder de tributar (Fanucchi, Fábio. *Curso de direito tributário*. 3. ed. 1975. v. 1. p. 368. n. 101). A isenção é necessariamente um ato legislativo, pelo qual o titular desse poder exclui alguém da obrigação de pagar um tributo.

Segundo Alfredo Augusto Becker,

"A regra jurídica que prescreve a isenção, em última análise, consiste na formulação negativa da regra jurídica que estabelece a tributação" (*Teoria geral do direito tributário*. 1963. p. 277. n. 83).

A isenção e a tributação são dois pólos entre os quais oscila o poder de tributar, que ora se apaga ora se afirma, mas sempre mediante ato do Poder Legislativo. A isenção somente pode ser levada a efeito pela lei. Já a imunidade está situada em plano mais elevado do que o da legislação ordinária, constituindo necessariamente providência constitucional, na qual se assenta.

A revogação das isenções fiscais

72. Concedida a isenção, poderá ser ela revogada?

É preciso distinguir, nesse caso, entre as isenções permanentes, cuja duração é a mesma da lei que as institui, podendo ser revogadas, a qualquer tempo, por outra lei, e as isenções transitórias, que se estabelecem com prazo certo de vigência, determinado pela própria lei que as concedeu, ou em função de certas condições que a lei estipule. Essas últimas não podem ser revogadas livremente porque o ato revocatório importaria em ferir direitos adquiridos ou o próprio ato jurídico perfeito de concessão do benefício.

73. Francisco Campos, que, a seus méritos e títulos, juntava o de antigo consultor-geral da República, examinou a questão do direito adquirido à isenção:

"Quando a isenção tributária é concedida graciosamente, ou de modo incondicional, por não corresponder a uma contraprestação prometida pelo beneficiário, ela pode ser revogada pelo mesmo poder que a concedeu. *Na hipótese, porém, de que a isenção seja outorgada como correspectivo de uma prestação prometida pelo beneficiário, a isenção é a causa da prestação e esta funciona como causa ou motivo determinante da isenção*. Diz-se, então, da imunidade tributária, que ela é de natureza contratual e suscetível, portanto, de ser exigida, como um direito, pelo beneficiário se este cumpre ou se encontra em vias de cumprir a prestação por ele prometida. *A isenção, neste caso, se incorpora ao patrimônio do beneficiário, ou este tem direito adquirido a gozar da vantagem econômica estipulada como contraprestação do Estado à prestação a que o beneficiário se obrigou*.

As isenções tributárias desse tipo são as que os tribunais americanos designam de isenções concedidas *for cause* ou *for consideration*, e como tais irrevogáveis pelo poder concedente, *que não poderá, como é claro, depois de obter a prestação a que o beneficiário se obrigou em troca da vantagem prometida, anular, cancelar ou revogar a promessa, sem que viole uma situação jurídica definida, em que ambas as partes se obrigaram a prestações recíprocas, ou em que a prestação de uma é a causa da prestação da outra*. A Corte Suprema dos Estados Unidos foi provocada várias vezes a decidir se a isenção tributária concedida a um indivíduo ou a uma empresa em consideração de ato ou serviço, executado, em vias de execução ou prometido, podia ser revogada *ad libitum* do poder concedente."

Francisco Campos alude à célebre decisão de Marshall, em que a isenção condicionada de impostos foi declarada como insuscetível de revogação, por ter sido concedida *for consideration*, isto é, como equivalente ou em troca de uma prestação.

Afirma Francisco Campos:

"A única condição exigida para que a imunidade tributária se torne irrevogável é que ela tenha sido concedida *for consideration*, isto é, em consideração ou em contemplação de um ato, de um serviço, de uma obrigação ou prestação já executada pela pessoa a quem foi outorgada, ou de uma promessa de executar a prestação, a obrigação ou o serviço. *A outorga não é, neste caso, graciosa ou sem motivo; é, ao contrário, concedida em troca de uma vantagem, ou que o concedente, na hipótese do poder público, considera como uma vantagem ou um benefício para a comunidade. A outorga do privilégio não é a título gratuito; consiste, antes, em uma contraprestação, ou em prestação que pressupõe da parte do outorgado prestação correspondente*" (*Direito constitucional*. 1956. v. 1. p. 281-4).

74. A questão está firmemente decidida no direito norte-americano.

Cooley assim se expressa sobre o tema:

"So far as the power of taxation is concerned it has been so often decided by the Supreme Court of the United States, though not without remonstrance on the part of States courts, that an agreement by a State, for a consideration received or supposed to be received, that certain property, rights, or franchises shall be exempt from taxation, or be taxed only at a certain agreed rate, is a contract protected by the Constitution, that the question can no longer be considered an open one" (*A treatise on the constitutional limitations*. 1903, p. 395).

Uma série de decisões da Suprema Corte, pronunciadas ao longo do tempo, terminou por consolidar o ponto de vista de que a isenção tributária, se concedida em um contrato, ou em ato unilateral, constitui direito adquirido (*vested right*), insuscetível de ser revogada. O *Corpus Juris Secundum* faz menção à controvérsia, afirmando o seguinte:

"Although a strong presumption exists against an exemption of taxation, the legislature, in the absence of constitutional prohibition, may by a valid contract based on a consideration, exempt a corporation from taxation, which contract is protected by constitutional provisions against impairement of the obligation of contracts, unless exists a reserved power to alter, amend or repeal corporate charters" (*Constitutional law*. v. 16. p. 1.380. § 335. letra *c*).

75. No mesmo sentido é a opinião de eminentes tributaristas brasileiros. Afirma Fábio Fanucchi:

"Só as isenções concedidas por prazo certo ou em função de certas condições que a lei estipule (como, por exemplo, o estabelecimento de certas atividades no território do poder concedente em determinado período de tempo) não podem ser revogadas ou modificadas por lei a qualquer tempo. As que sejam estipuladas sem aqueles detalhes podem ser revogadas no momento em que o poder tributante entender que elas devam desaparecer, desde que nessa revogação o princípio da anualidade (para aqueles tributos em que a Constituição reserva a aplicação do princípio, isto é, os não citados expressamente no § 29, do art. 153, de nossa Carta Magna) seja observado (art. 178, CTN)" (*Curso de direito tributário brasileiro*. 3. ed. 1975. v. 1. p. 377).

De outra parte, considera o mesmo tributarista que o art. 179 do Código Tributário Nacional diz respeito às isenções relativas e não condicionadas, a prazo ou a fatos. Por isso, o despacho concessivo, a que alude o § 2º, não gera direitos adquiridos. Quando a isenção for condicionada, a situação é radicalmente diversa, pois dela exsurge o direito adquirido.

Ruy Barbosa Nogueira, ao dissertar sobre o tema, observa:

"Vejamos por que a lei garantiu a isenção concedida por prazo certo e sob condição. A isenção é concedida por lei tendo em vista não o interesse individual, mas o inte-

resse público. Assim, a isenção outorgada às pessoas como aos bens é concedida em função da situação em que essas pessoas ou esses bens se encontram em relação ao interesse público, exigindo ou justificando um tratamento isencional. Isto quer dizer que é a própria lei que descreve objetivamente essas situações e considera que essas pessoas ou bens enquadrados dentro delas estão numa situação diferente das demais e por isso devem ter também um tratamento diferente, em atenção mesmo ao princípio de isonomia ou igualdade. Por isso, quando a isenção não é concedida por prazo certo e sob condição, é admitido que o poder concedente possa reexaminar a qualquer tempo o fundamento da isenção, para modificá-la ou revogá-la. Mas quando a isenção é concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, considera-se que o próprio legislador está predeterminando no tempo e na forma a relação de interesse público no caso concreto. *Quando a lei fixa prazo e condição, o legislador está reconhecendo que enquanto o contribuinte cumpra a condição e o prazo não se esgote, coexistem os fundamentos de interesse público que justificaram a isenção concedida ao titular e portanto integrado como direito subjetivo seu este direito à exclusão do crédito tributário"* (*Curso de direito tributário*. 1980. p. 176).

Isso não significa que a regra não seja a da revogabilidade. Aliomar Baleeiro salienta que:

"Sem dúvida, em princípio, a regra deve ser a revogabilidade ou a redutibilidade da isenção em qualquer tempo em que o Estado entenda que ela já não corresponde ao interesse público do qual promanou. Mas há exceções, quando a isenção, pelas condições de sua outorga, conduziu o contribuinte a uma atividade que ele não empreenderia se estivesse sujeito aos tributos da época. Então ela foi onerosa para o beneficiário. *Nesses casos, a revogabilidade, total ou parcial, seria um ludíbrio à boa fé dos que confiaram nos incentivos acenados pelo Estado*. A doutrina brasileira pronunciou-se nesse sentido, seguindo rumo aberto por Cooley (*Direito tributário brasileiro*. 10. ed. 1981. p. 582).

76. A questão da revogação das isenções não era objeto de disposição expressa de lei. Durante longos anos o debate travou-se no campo doutrinário, em que apareciam largamente as contribuições fornecidas pela jurisprudência e pela doutrina norte-americanas.

Mas o Supremo Tribunal Federal veio a firmar jurisprudência no sentido de que as isenções concedidas por prazo certo e sob condição onerosa não poderiam ser livremente suprimidas. Tão reiterada foi essa jurisprudência que terminou por ser sumulada, constando do verbete 544:

"Isenções tributárias concedidas sob condição onerosa não podem ser livremente suprimidas."

77. Três são os princípios desenvolvidos e fixados pela jurisprudência.

Em primeiro lugar, a isenção pura e simples pode ser revogada pelo legislador, a qualquer tempo, bastando que a nova lei disponha de modo diverso sobre a isenção que fora concedida.

Em segundo lugar, o legislador não pode revogar ou reduzir a isenção onerosa, condicionada, por prazo certo.

Em terceiro lugar, o ato de concessão da isenção poderá ser revogado se a autoridade verificar que o beneficiário não cumpriu as condições estabelecidas em lei para usufruí-la.

78. Em 1966, esses princípios foram erigidos em lei pelo Código Tributário Nacional:

"Art. 178. A isenção, *salvo se concedida por prazo certo ou em função de determinadas condições*, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104."

A Lei Complementar nº 24, de 1975, alterou a relação daquele dispositivo legal para prescrever:

"A isenção, *salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições* (...)."

De modo que o que era alternativo passou a ser simultâneo. A partir da Lei Complementar nº 24/75, para que a isenção não seja revogada, é necessário que seja concedida por prazo certo e que esteja subordinada a condições determinadas.

Os incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus

79. A Zona Franca de Manaus goza de incentivos fiscais, instituídos pelo Decreto-lei nº 288/67, com as alterações posteriores. Esses incentivos consistem na isenção, concedida pela União Federal, do pagamento do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados (Decreto-lei nº 288/67, art. 3º). A isenção é outorgada mediante condições determinadas, com o objetivo de desenvolver aquela região, e por prazo certo, que o Decreto-lei nº 288 estipulou em 30 anos no máximo (art. 42). Preenche, por conseguinte, a Zona Franca de Manaus, assim como outras agências governamentais que estiverem nas mesmas condições, os pressupostos, previstos no CTN, para que as isenções concedidas não sejam revogadas. Por isso mesmo, as isenções já concedidas a projetos determinados, devem ser consideradas direito adquirido dos respectivos destinatários e asseguradas dentro do prazo previsto no ato concessivo.

80. Tenho esta como a melhor solução para a controvérsia a que faz referência o terceiro ponto da consulta formulada pelo Sr. Ministro do Interior, pois outro caminho que fosse tomado no deslinde da questão importaria no desconhecimento da regra constitucional que protege o direito adquirido e o ato jurídico perfeito (art. 153, § 2º). De outra parte, essa é a solução que tem sido sustentada pela doutrina e acolhida pelo Supremo Tribunal Federal ao longo dos anos.

Incentivos a projetos do setor de informática

81. Indaga, no primeiro ponto, o Sr. Ministro do Interior sobre quais os incentivos aplicáveis aos projetos do setor de informática, se todos os criados ou regulamentados pelas leis que menciona, ou se apenas os benefícios estabelecidos pela Lei nº 7.232, de 1984.

Os objetivos da política nacional de informática

82. A política nacional de informática, definida pela Lei nº 7.232/84, tem por objetivo a capacitação nacional das atividades de informática, em proveito do desenvolvimento social, cultural, político, tecnológico e econômico da sociedade brasileira (art. 2º). Dentro dessa amplitude finalística, o poder público surge como força de orientação, de coordenação e de estímulo das atividades de informática, podendo consistir sua atividade na participação dos setores produtivos de forma supletiva, na intervenção estatal para assegurar proteção à indústria nacional, na proibição à criação de situações monopolísticas, de direito e de fato, na orientação de cunho político das atividades de informática, na disciplinação de todo o esforço nacional no setor, no estabelecimento de mecanismos para a proteção do sigilo dos dados armazenados, na fixação de mecanismos para assegurar aos cidadãos o acesso livre às informações, na instituição de mecanismos e instrumentos para equilibrar os ganhos de produtividade e os níveis de emprego, e, finalmente, no fomento e proteção governamentais dirigidos à tecnologia nacional e ao fortalecimento econômico-financeiro e comercial da empresa nacional.

Trata-se de uma política ambiciosa, que exige do Estado um esforço considerável no sentido de adaptar a sua ação às necessidades do setor de informática, protegendo a indústria nacional, combatendo o monopólio, estimulando as atividades do setor e até mesmo participando da produção de forma supletiva.

Caráter nacional da política de informática

Essa política foi definida em lei especial, como especial também é a legislação sobre

a Zona Franca de Manaus. Como a Lei de Informática "é espacialmente geral e materialmente especial, no sentido de que sua incidência abrange a totalidade espacial do território brasileiro, nela compreendida a porção em que situada a Zona Franca de Manaus", na observação do Ministro Xavier de Albuquerque (fls. 15), é indúbio que as suas normas se aplicam a tudo quanto diz respeito ao setor de informática em todo o território nacional. De modo que as disposições legais pertinentes à Zona Franca de Manaus, e outras similares que houver, devem obrigatoriamente se deter diante da Lei de Informática, no que tange especificamente ao setor de informática, e tão-somente a esse setor, para dar lugar às normas posteriores, que, embora não revogando os dispositivos legais pertinentes à Zona Franca, procuraram compatibilizá-los com uma nova situação.

83. Para pôr em marcha uma política ambiciosa, tornam-se necessários instrumentos excepcionais. Um desses consiste na "instituição de regime especial de concessão de incentivos tributários e financeiros, em favor de empresas nacionais, destinados ao crescimento das atividades de informática" (art. 4º, VI, Lei de Informática). Os incentivos tributários destinam-se a proteger a empresa nacional, a debelar o surgimento de situações de monopólio, de direito ou de fato, que prejudiquem a empresa nacional. Se fossem mantidos, para o setor de informática, os incentivos previstos, por exemplo, para a Zona Franca de Manaus, a conseqüência primeira seria a da criação de um monopólio de fato, que a lei visa precipuamente coibir. Não vejo como conciliar o regime especial dos incentivos da informática com o regime de incentivos fiscais já existentes na Zona Franca de Manaus e em outras áreas do território nacional. A Lei de Informática, vale repetir a afirmação do Ministro Xavier de Albuquerque, é "espacialmente geral e materialmente especial". Por isso, ela afasta qualquer outra lei que disponha nesse setor contra as suas determinações, ao mesmo tempo em que tem a pretensão de abranger todo o território nacional. Trata-se de uma política nacional, promovida para um setor determinado da economia, por meio de uma lei especial. Sendo espacialmente geral e materialmente especial, tudo quanto disser respeito ao setor de informática, em todo o território nacional, é de sua competência, afastadas quaisquer outras normas que contrariem esse objetivo.

84. Incentivos da Lei de Informática e incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus, por exemplo, não podem conviver. Os incentivos previstos pela Lei nº 7.232/84 são exclusivos e não poderiam conviver, em uma determinada região, com incentivos peculiares a essa região, sob pena de se constituir uma situação monopolística, que a lei profliga. Os instrumentos instituídos em favor do setor de informática são exclusivos e excludentes de outros favores. Dentro dessas finalidades, a Lei de Informática prescreve que "o Poder Executivo poderá estabelecer limites à comercialização, no mercado interno, de bens e serviços de informática, mesmo produzidos no país, sempre que ela implique a criação de monopólio de fato em segmentos do setor" (art. 10). Poderes tão extensos seriam reduzidos a nada se a dupla ordem de incentivos fosse mantida. Sendo incentivadas na Zona Franca de Manaus de um lado e pela Lei de Informática de outro, as indústrias do setor teriam necessariamente que se instalar naquela área, sob pena de de se tornarem inviáveis. Ora, é precisamente isso que a Lei de Informática pretende evitar, atribuindo ao governo o poder de orientar e coordenar todas as atividades de informática.

Convênio entre a SEI e a Suframa

85. A legalização do convênio, firmado entre a SEI e a Suframa, levada a efeito pelo art. 29 da Lei de Informática, não invalida nenhuma das considerações feitas. No convênio não é feita referência aos incentivos da Zona Franca. A cláusula oitava, que trata da sua vigência, diz que ela

vigorará "enquanto suas disposições estiverem conformes à legislação que disciplina a política de desenvolvimento da Zona Franca de Manaus, a política nacional de informática e a política nacional de microeletrônica". A legislação da Zona Franca, como é inequívoco, deverá conviver com a peculiar legislação do setor de informática, *respeitando a sua materialidade especial*.

86. A legalização do convênio supõe, de outra parte, que a Lei de Informática é posterior e que os preceitos da Zona Franca se amolgam ao novo contorno por ela delineado para o setor. A ratificação dos termos do convênio não faz com que os incentivos fiscais da Zona Franca sejam revividos em relação à informática. Antes tem o sentido de condicionar a ação da Suframa aos novos postulados, definidos pela política nacional de informática, ditada pela nova lei.

Incompatibilidade dos incentivos da Lei de Informática com os de caráter regional

87. Não é possível conciliar a manutenção dos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus com os incentivos peculiares da Lei de Informática, definidos como instrumentos da política nacional de informática (art. 4º, inciso VI) e enunciados minuciosamente no art. 13 da Lei nº 7.232/84. De resto, constituiria contra-senso possibilitar a dupla isenção dos bens fabricados ou importados pela Zona Franca de Manaus, relativamente ao IPI e ao imposto de importação. Como os incentivos da Lei de Informática não só abrangem os do art. 42 do Decreto-lei nº 288/67, com as modificações posteriores, mas os superam, é manifesto que, na impossibilidade lógica de coincidirem, deverão prevalecer os da Lei de Informática, que é "espacialmente geral".

A manifestação do Conin para a concessão de incentivos fiscais a projetos de informática

88. O art. 7º, da Lei nº 7.232/84, determina:

"Compete ao Conselho Nacional de Informática e Automação:

(...)

VI — opinar sobre a concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza por parte de órgãos e entidades da administração federal, voltados para o setor de informática."

A disposição constante desse inciso demonstra que o Conin deverá opinar obrigatoriamente sobre os benefícios fiscais e financeiros, concedidos por órgãos e entidades da administração federal, a projetos do setor de informática. Nessa hipótese, os atos de concessão dos benefícios seriam constituídos por várias manifestações de vontade, que se unem para um mesmo objetivo. O órgão ou as entidades da administração federal, juntamente com o Conin, desenvolveriam um procedimento, destinado à concessão final do benefício.

Atos administrativos simples e complexos

89. Os atos administrativos, considerada a sua composição intrínseca, se dividem em *simples* e *complexos*. *Simples* são os atos unilaterais e os contratos administrativos (Lima, Ruy Cirne. *Princípios de direito administrativo*. 5. ed. 1982. p. 88). A forma por excelência do ato simples é a do ato unilateral em que a situação jurídica dele resultante "é criada unicamente pela vontade da autoridade administrativa" (Cruz, Alcides. *Direito administrativo brasileiro*, 1914. p. 39). Mas de par com o ato simples está o *ato complexo*. Nele há uma unidade de volição, dimanando de um concurso de vontades. Há vários atos simples, que, reunidos, vêm a constituir o ato complexo.

90. Do ato simples — afirmou Maurice Hauriou —, cujo tipo fundamental é constituído pela decisão executória, no qual tudo se vincula ao poder da vontade e no qual a unidade do ato é obtida de modo interno, pela própria unidade da vontade criadora, passa-se ao *ato complexo*, que é uma operação jurídica pela qual a unidade da

forma executória se realiza de modo puramente exterior, por uma cerimônia social ou por um procedimento, mas que, no seu interior, contém elementos heterogêneos de consentimento (*Principes de droit public*. 1910. p. 155). A análise desses elementos heterogêneos do procedimento de um ato complexo, que, entretanto, concorrem todos para um mesmo fim, revela que cada um deles foi um ato executório em sua pequena parte de atuação, no sentido de que cada um fez avançar o procedimento até um determinado momento. Após produzir esse efeito, ele se torna, para os atos seguintes, um fato a que aderem e se apóiam. A operação é concluída por um ato final, que encerra o procedimento. Nessa teoria do ato complexo, ou do procedimento, defendida por Maurice Hauriou, há diversas manifestações singulares que concorrem para um resultado final. Há, no procedimento, manifestações de consentimento, porque os sucessivos atos representam decisões; mas não há fusão subjetiva dos consentimentos, porque cada uma das decisões não reencontra as precedentes para a elas aderir, senão quando deixaram de ser atos para se tornar fatos. Não há concurso de consentimentos, destinados a se fundir num mesmo ato subjetivo; há incorporação de consentimentos novos aos antigos, por meio do procedimento, que é um ato jurídico objetivo.

91. O ato complexo é considerado um ato jurídico objetivo e explicado pela unidade de um procedimento exterior. De uma pluralidade de vontades o direito obtém uma unidade de volição. Unidade de volição que, para Maurice Hauriou (op. cit. p. 158), decorre de um vínculo jurídico, e para Leon Duguit de um vínculo lógico que se estabelece pela identidade de conteúdo entre todas as vontades manifestadas (*Traité de droit constitutionnel*. 1927. t. 1. p. 373-430).

Unitariedade jurídica, unidade material e unicidade orgânica são explicações diferentes que confluem para um mesmo fenômeno, que é o do surgimento de um ato único, que se sobrepõe a um concurso de vontades. Trata-se de um concurso de vontades que não caracteriza a existência de um contrato.

Quem demonstrou esse fato foi Georg Jellinek ao afirmar que há um ato jurídico, no direito público, plurilateral, um ato que possui caráter próprio, que o distingue ao mesmo tempo do ato unilateral e do contrato. É o ato complexo, ao qual Jellinek atribui a designação de *vereinbarung* (*Sistetema dei diritti pubblici subbiettive*. Tradução ital. 1912. p. 337).

92. Entre os atos complexos figuram os procedimentos administrativos, em que as consecutivas e concomitantes manifestações de vontade são consideradas pelo direito frações do conteúdo único da mesma volição. (Lima, Ruy Cirne. op. cit. p. 89).

93. Ora, o procedimento, criado pela Lei nº 7.232/84, destinado a formalizar a concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza, por parte de órgãos e entidades da administração federal a projetos do setor de informática, representa um típico ato complexo, no qual se insere a manifestação de vontade do Conin, que é presidido pelo presidente da República (art. 6º, § 1º, Lei nº 7.232/84). A opinião, a ser manifestada pelo Conin, quanto à concessão desses benefícios, é vinculativa, devendo ser respeitada pelas agências, órgãos e entidades da administração federal, encarregados de conceder os respectivos pedidos de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza. Isso não significa que o Conin seja a entidade competente para despachar a concessão, mas ecrtamente é o órgão cuja manifestação de vontade é decisiva para que a concessão seja deferida.

Convênio entre a SEI e a Suframa, as disposições do convênio e a sua precedência

94. O convênio entre a SEI e a Suframa foi elevado à posição de lei pelo art. 29 da Lei de Informática. Diz o referido artigo o seguinte:

"Ficam ratificados os termos do "convênio para compatibilização de procedimentos em

matéria de informática e microeletrônica, na Zona Franca de Manaus, e para a prestação de suporte técnico e operacional, de 30 de novembro de 1983, celebrado entre a Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) e a Secretaria Especial de Informática (SEI), com a interveniência do Centro Tecnológico para Informática e da Fundação Centro de Análise de Produção Industrial, que passa a fazer parte integrante desta lei."

95. As normas do convênio, mediante um procedimento heterodoxo do Poder Legislativo, foram transformadas em lei. A sua vigência deverá ser igual à da lei, isto é, por prazo indeterminado, até que sejam revogadas. Os atos regulamentares, decorrentes da Lei de Informática, deverão respeitar os termos do convênio, que, por obra do legislador, se transformou em lei, ao ser levada a efeito a sua legalização pelo art. 29. O convênio, transformado em lei pelo Legislativo, está para o regulamento e para as demais disposições normativas derivadas como o essencial está para o acidental. O convênio passa a representar, juntamente com a lei, o essencial. Todos os demais atos normativos, derivados da lei, deverão necessariamente respeitar o seu texto.

96. O fato de o convênio ter sido transformado em lei — singular matamorfose operada por ato legislativo — não implica desconhecimento dos princípios da política nacional de informática, tampouco em se desconsiderar o caminho necessário que todos os projetos de informática deverão trilhar, pela rota que passa inexoravelmente pelo Conin, cuja opinião é normativa e vinculativa para todos os órgãos e entidades da administração federal (art. 7º, VI, da Lei nº 7.232/84). Conforme ficou demonstrado, a função de opinar, atribuída ao Conin, o faz partícipe da multiplicidade de volições que estão presentes na formação do ato complexo. As volições múltiplas são necessárias à sua concretização. Faltando uma das manifestações de vontade, o ato não estará aperfeiçoado.

Modificações do convênio

97. Adoto a opinião contida no parecer do consultor jurídico do Ministério do Interior, no item 5.4, segundo a qual "a alteração do roteiro administrativo assim como das competências definidas no convênio somente pode ser feita através de lei. As normas regulamentares e os atos administrativos não poderão desconsiderá-las e a capacidade das partes convenentes para aditar o convênio, prevista na cláusula final, ficará adstrita às disposições legais, inclusive, portanto, às do próprio instrumento. Restringir-se-ão às adaptações eventualmente necessárias ou convenientes, mas não poderão contrariar ou derrogar o que a lei, pelo art. 29, declarou 'parte integrante' do seu texto".

Conclusão

98. De todo o exposto, concluo:

Primeiro. Os incentivos fiscais de desenvolvimento regional não podem ser, também, cumulativamente concedidos a projetos do setor de informática.

Segundo. As isenções concedidas antes do avento da Lei de Informática, para projetos específicos do setor de informática da Zona Franca de Manaus, e outras similares, devem ser respeitadas, pelos prazos constantes dos atos de concessão, em obediência ao preceito constitucional que determina a proteção do direito adquirido e do ato jurídico perfeito (art. 153, § 3º).

Terceiro. O poder de isentar decorre do direito de tributar; em regra, a isenção pode ser revogada pelo poder que a concedeu; não poderá fazê-lo, porém, se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições; neste caso, a sua revogação seria um ludíbrio à boa fé dos que confiaram no incentivo prometido pelo Estado, cujo direito deve ser respeitado.

Quarto. A manifestação do Conin nos pedidos de concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de qualquer outra natureza, na Zona Franca de Manaus, ou em outras

similares, é vinculativa e normativa, não podendo as entidades e órgãos da administração federal, encarregados do processamento dos pedidos, fazer concessões sem a oitiva daquele conselho ou contra o seu parecer.

Quinto. O ato final, de concessão de incentivos a projetos do setor de informática, quando submetidos à Suframa, ou entidades similares, é da competência dessas mesmas pessoas administrativas. Quanto aos projetos de informática submetidos à Suframa, o parecer da Secretaria Especial de Informática (SEI), vinculativo, na forma do que dispõe a cláusula 2.4 do convênio a que se refere o art. 29 da Lei nº 7.232/84.

Sexto. As cláusulas do convênio para compatibilização de procedimentos em matéria de informática e microeletrônica, na Zona Franca de Manaus, e para a prestação de suporte técnico-operacional foram elevadas, de acordo com o disposto no art. 29 da Lei nº 7.232/84, à condição de lei, não havendo qualquer distinção a ser feita entre essas mesmas cláusulas e a lei. O convênio, a partir de sua legalização, não pode ser alterado ou extinto, a não ser pela própria lei.

Sub censura.

Brasília, 12 de fevereiro de 1986. — *Paulo Brossard*, Consultor-Geral da República.