

Reedição de Medidas Provisórias e Abuso do Poder de Legislar - Incentivos à Informática e ZFM

Marco Aurelio Greco

Consulta

Honra-me o ilustre Professor Ives Gandra da Silva Martins com consulta sobre a constitucionalidade de dispositivos da MP-2037-23.

Relata, sucintamente, que:

"Em 11 de junho de 1991, a Lei 8.191, em seu art. 1º, instituiu diversos benefícios no âmbito do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, para equipamentos de processamento de dados, seus acessórios, sobressalentes e ferramental, que vigorariam, originariamente, até 31 de março de 1993, nos seguintes termos:

"Art. 1º - Fica instituída isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos, inclusive aos de automação industrial e de processamento de dados, importados ou de fabricação nacional, bem como respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, até 31 de março de 1993.

§ 1º - O Poder Executivo, ouvida a Comissão Empresarial de Competitividade, relacionará por decreto, os bens que farão jus ao benefício de que trata este artigo.

§ 2º - São asseguradas a manutenção e a utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização dos bens de que trata este artigo."

Quatro meses após, foi promulgada, em 23 de outubro de 1991, a Lei 8.248 que, além de prever outros benefícios para os bens de informática e automação fabricados no país, estendeu pelo prazo de 7 (sete) anos, a partir de 29/10/92, os benefícios da Lei nº 8.191, de 11/06/91, como se vê do seu art. 4º:

"Art. 4º Para as empresas que cumprirem as exigências para o gozo de benefícios definidos nesta lei, e, somente para os bens de informática e automação fabricados no País, com níveis de valor agregado local compatíveis com as características de cada produto, serão estendidos pelo prazo de sete anos, a partir de 29 de outubro de 1992, os benefícios de que trata a Lei 8.191, de 11 de junho de 1991."

Esta concessão de estímulo de natureza setorial se deu independente da fixação de limites diferenciados por região, produzindo o notório efeito de comprometer o pleno alcance dos objetivos que levaram à instituição da Zona Franca de Manaus, a saber, a



Marco Aurelio Greco é Advogado e Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

desconcentração econômica e a eliminação de entraves ao desenvolvimento econômico-social da região.

Com efeito, se determinado setor industrial pode gozar de benefícios fiscais independente da região onde instale suas unidades industriais, não tem estímulo algum para instalar-se ou permanecer instalado em regiões mais distantes dos pólos consumidores, onde certamente arcará com custos mais elevados para a distribuição de seus produtos.

O fato, entretanto, de tratar-se de isenção com prazo mais reduzido que o concedido em relação aos estímulos da Zona Franca, evitou o total esvaziamento desse programa de desenvolvimento regional, tanto assim que o setor de produção de bens de informática ainda é um dos mais significativos - senão o mais - entre os que se encontram ali instalados.

Ocorre que, em 20 de setembro de 1999, o Exmo. Sr. Presidente da República, entendendo oportuno e conveniente prorrogar os estímulos setoriais veiculados pela Lei 8.248/91, enviou ao Congresso Projeto de Lei, com a finalidade de estender os benefícios até 2013 - prazo que coincide com o de vigência da Zona Franca de Manaus - vigorando a isenção até 2004, a partir de quando o benefício seria gradualmente reduzido até a completa extinção naquele termo final.

Apesar de ter encaminhado o projeto de lei de prorrogação somente às vésperas do termo legal para a extinção dos incentivos e de tê-lo feito sem solicitar urgência na tramitação, o Chefe do Executivo fez inserir, na 10ª reedição da MP 1858, publicada em 27 de outubro de 1999, norma estendendo o prazo de gozo da isenção por trinta dias.

O referido prazo, no entanto, vem, há doze meses, sendo objeto de prorrogações por meio de Medidas Provisórias, sendo que a última delas - a de nº 2037-23, em seu art. 32 -, assim dispõe:

"Art. 32 - Fica prorrogado, até 30 de novembro de 2000, o prazo de que trata o art. 4º da Lei 8.248, de 23 de outubro de 1991."

O intento de esvaziar a Zona Franca como área de incentivos fiscais manifesta-se, ainda, no art. 14, § 2º, I, da referida medida provisória.

Nesse dispositivo, a medida provisória, ao isentar de Cofins e de PIS receitas provenientes de operações de venda para exportação, exclui desse benefício as receitas de vendas a empresas sediadas na Zona Franca de Manaus, como se vê de sua letra:

"Art. 14 - Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:

I - ...

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

X - ...

§ 1º - São isentas da contribuição para o PIS/Pasep as receitas referidas nos incisos I e IX do caput.

§ 2º - As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

I - a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus ...;"

Esta restrição atinge tais empresas pelo simples fato de se estabelecerem na Zona Franca de Manaus, o que as discrimina em relação às que se encontram no restante do País.

Diante destes fatos, formulo os seguintes quesitos, a respeito dos quais solicito seu pronunciamento jurídico:

1. Que significa "manter a característica de área de incentivos fiscais por 25 anos", expressão prevista no artigo 40 do ADCT?
2. É constitucional o § 2º, I do artigo 14 da MP 2037-23, quando restringe, em relação a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus isenções de PIS e Cofins concedidas pelos inc. II e IX do seu caput?
3. Admitindo-se que encontre fundamento no artigo 218 da CF/88, é constitucional o modelo de concessão de incentivo fiscal setorial aos bens de automação e informática previsto na Lei nº 8.248/91,

por remissão à Lei nº 8.191/91, e que o artigo 32 da MP-2037-23 (e normas de igual conteúdo) faz valer por períodos certos?

4. A urgência, como pressuposto de emanção de Medida Provisória, pode ser examinada pelo Poder Judiciário?

5. À vista das circunstâncias do caso concreto, houve abuso do poder de legislar nas sucessivas edições de MP's prevendo prazos de concessão do incentivo fiscal ao setor de bens de informática e automação?"

Passo a examinar os quesitos formulados na Consulta.

Parecer

Sumário: 1. O artigo 40 do ADCT. 2. Área de "incentivos" "fiscais". 3. Três diretrizes constitucionais. 4. Proteção à diferença de tratamento. 5. Proteção do passado. 6. Manutenção da característica no futuro. 7. Alcance objetivo do artigo 40 do ADCT. 8. Inconstitucionalidade do artigo 14, § 2º, I da MP-2.037-23. 8.1. Venda a empresa exportadora localizada na ZF. 8.2. Venda a outras empresas localizadas na ZFM; 9. Artigo 32 da MP 2037-23 concede incentivos setoriais. 10. Desatendimento ao § 4º do artigo 218 da CF/88. 10.1. A Lei nº 8.248/91 não prevê participação dos empregados nos ganhos econômicos. 11. Artigo 32 conflita com o artigo 40 do ADCT. 12. Controle judicial e medidas provisórias. 12.1. Controle das disposições normativas. 12.2. Controle dos pressupostos de emanção. 12.3. Controle da pertinência (congruência) e da proporcionalidade da medida. 12.4. Controle do abuso no exercício da competência constitucional. 13. MP 2037-23 - exame dos diversos aspectos. 13.1. Disposições normativas. 13.2. Não-configuração do pressuposto de urgência. 13.3. Inexistência de congruência nas disposições. 13.4. Abuso no exercício da competência. 13.4.1. Qual abuso?. 13.4.2. Quando se configurou o abuso?. 14. Resposta aos quesitos.

1. O artigo 40 do ADCT

Ponto de partida da análise é identificar o sentido e alcance do artigo 40 do Ato das

Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88 (ADCT), que contempla o regime assegurado à Zona Franca de Manaus (ZFM), fazendo-o nos seguintes termos:

"Artigo 40 - É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.

Parágrafo único - Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus."

Deste dispositivo, merecem destaque¹ as previsões no sentido da:

- a) manutenção da Zona Franca de Manaus;
- b) com sua característica de área livre de comércio, de exportação e importação e de incentivos fiscais;
- c) assim permanecendo até 2013.

A primeira observação a fazer é que esta norma reconhece a Zona Franca de Manaus como área do território nacional em que as atividades econômicas lá desenvolvidas devem estar sujeitas a um regime tributário diferenciado. Adotou, nitidamente, um critério regional para definir o sentido e alcance de sua previsão.

O Constituinte entendeu que a manutenção da ZFM como área de incentivos fiscais pelo prazo de 25 anos é o instrumento adequado para atuar positivamente em direção à busca da redução das desigualdades regionais que é um dos objetivos permanentes da República, consagrado no artigo 3º, III da CF/88.

Esta foi a opção adotada pelo Constituinte, cabendo ao legislador e ao aplicador dar-lhe plena efetividade, não só no sentido de não contrariá-la, mas, principalmente, de assegurar a aplicação das diretrizes que dela decorrem.

Para o fim de identificar o sentido e alcance desta previsão, entendo necessário proceder a um exame pormenorizado de seus termos, que darão a sua amplitude.

¹ O dispositivo contém outras previsões, mas o presente estudo ficará centrado nos aspectos.

2. Área de "Incentivos" "Fiscais"

O artigo 40 do ADCT é claro ao se referir a "incentivos fiscais".

De imediato, é importante distinguir dois conceitos que não se confundem: incentivo e isenção (ou redução).²

Incentivo é conceito qualificado pelo seu sentido finalístico, correspondendo a mecanismo de indução de comportamentos humanos, mediante a utilização de instrumentos de desoneração, facilitação ou prêmio, concedidos a alguém em função da realização de determinado comportamento.

A relevância do critério finalístico para definir o significado real das normas jurídicas desse tipo é exposta, por exemplo, por Norberto Bobbio que, depois de acentuar a crescente evolução dos ordenamentos jurídicos modernos no sentido de assumirem caráter mais promocional e indutor da atividade humana do que punitivo e repressor, conclui que:

"Da qualche tempo i giuristi hanno richiamato l'attenzione sul fatto che uno dei caratteri più saliente del sistema giuridico di uno stato assistenziale è l'aumento delle cosiddette leggi d'incentivazione o leggi-incentivo."³

A finalidade visada pelo incentivo pode assumir um critério regional ou setorial em razão de o apoio ou fomento referir-se a certas áreas geográficas ou setores econômicos.

Incentivos fiscais, em decorrência, serão a espécie de incentivo ligada à carga tributária e a outros encargos resultantes da legislação tributária, de modo que a finalidade de arrecadar é deixada em segundo plano, para dar espaço à utilização do tributo para fins de estímulo a determinadas condutas, principalmente de conteúdo econômico.

Conceito totalmente distinto é o de isenção. Esta é figura que se tipifica pelo caráter meramente formal (técnica de desoneração do tributo ou contribuição) que se operacionaliza independente da perquirição da finalidade a que se destina.

Tratando-se de conceitos que se encontram em planos distintos (incentivo, no fun-

cional e isenção, no formal) seus âmbitos de abrangência só parcialmente coincidem. Exemplo disso está no § 2º do artigo 43 da CF/88 quando indica serem as isenções e reduções de tributos federais apenas um dos possíveis incentivos regionais admitidos.

Assim, um incentivo pode se viabilizar mediante a utilização do instrumento da isenção, mas também podem estar abrangidas na categoria dos incentivos outras figuras como os prêmios, deduções em dobro etc.

Por outro lado, nem toda isenção configura um incentivo, pois a desoneração da carga tributária pode surgir por múltiplas razões. Com efeito, isenções podem existir em razão da capacidade contributiva do atingido, da essencialidade do produto ou mesmo da qualidade subjetiva do beneficiário (por exemplo, o Poder Público) hipóteses que, obviamente, não configuram incentivos.

Outras isenções também podem existir, não para induzir certo comportamento, mas para neutralizar uma determinada desvantagem, de modo a assegurar o equilíbrio econômico na negociação com certos produtos em relação a terceiros. Este último caso é, por exemplo, o das desonerações previstas em relação às exportações. Quando a Constituição Federal desonera as exportações de IPI e ICMS⁴ utiliza-se de um instrumento formal (não-incidência) apenas para assegurar que, no mercado internacional, as mercadorias brasileiras cheguem em igualdade de condições que as dos demais Países, vale dizer, sem a carga tributária interna. Incentivo à exportação seria, por exemplo, um prêmio pelo valor exportado, ou uma vantagem pelo incremento de exportações obtido em certo período etc. (figuras, aliás, que já existiram no passado).

Por outro lado, o conceito de incentivo fiscal não se resume ao de isenção/redução. Outros mecanismos que afetem a dimensão da obrigação tributária, desde que sejam criados em função do objetivo de servir de estímulo e apoio regional ou setorial, tam-

² A distinção entre incentivo e isenção resulta também do art. 155, § 2º, XII, g, da CF/88.

³ *La funzione promozionale del diritto*, em "Dalla struttura alla funzione", Ed. di Comunita, Milano, 1977, p. 29.

⁴ Artigos 153, § 3º, III e 155, § 2º, X, a.

bém pertencerão ao gênero incentivo fiscal, categoria em que se incluem certas reduções de base de cálculo, créditos presumidos, depreciação acelerada de bens etc.

Em suma, o que define a essência do incentivo é o perfil finalístico e substancial que apresenta, bem como o significado e efeito concretos de que se reveste e não a forma técnico-jurídica adotada (isenção, redução).

Uma vez que o conceito de incentivo (de caráter substancial e definido em função de sua finalidade) não se confunde com o de isenção (conceito de ordem meramente técnica) forçoso é concluir que o artigo 40 do ADCT não contempla apenas figuras de caráter formal (isenção, redução etc.), *mas alcança todas as figuras jurídicas previstas na legislação, em particular as ligadas à obrigação tributária principal, que tenham o objetivo de incentivar, estimular e apoiar as atividades realizadas na, através da ou com a Zona Franca de Manaus, sejam elas isenções, reduções, manutenções de crédito etc.*

3. Três Diretrizes Constitucionais

A Constituição Federal consagra, no tema examinado, três grandes diretrizes que resultam nítidas em se tratando da postura do Estado perante a realidade regional e setorial.

Primeira diretriz - A primeira diretriz constitucional é no sentido de que o Estado deve assumir uma postura positiva perante a realidade regional e setorial.

É o que resulta, por exemplo, do artigo 174 da CF/88 ao consagrar a concepção de que a atuação do Estado no domínio econômico deve ser fundamentalmente de estímulo e apoio. A atuação concreta do Poder Público, bem como o exercício de suas funções na qualidade de agente normativo ou regulador da atividade econômica, só podem ser dirigidas no sentido do incentivo positivo perante a atividade econômica, daí as referências nele contidas a incentivo, estímulo, apoio.

Por decorrência, não admite a Constituição que a atuação do Estado no domínio econômico venha a se revestir de caráter

negativo, no sentido de desestimular, prejudicar ou desincentivar atividades lícitas.⁵ Portanto, a Constituição veda discriminações negativas, desincentivos, onerações sem motivo relevante e suficiente que as justifique, pois estas, mais do que ferirem o artigo 174 da CF/88, comprometem até mesmo a isonomia geral que informa todo o ordenamento constitucional.

Em suma, esta diretriz poderia ser assim formulada: "São vedadas discriminações negativas injustificadas. Estado, atue positivamente."

Para seguir esta diretriz basta não discriminar indevidamente e, se for o caso de agir, fazê-lo mediante instrumentos de apoio.

Segunda diretriz - Embora a primeira diretriz aponte no sentido positivo, a própria Constituição Federal regula diferentemente este modo de agir do Estado.

Tratando-se de desigualdades regionais (fenômeno que atinge um valor básico da Constituição), o Texto de 1988 consagra outra diretriz que tem caráter "super-positivo" pois, mais do que meramente indicar a direção que resulta da primeira diretriz, aponta no sentido de um engajamento necessário no enfrentamento de tais desigualdades.

Este engajamento é assumido pela Constituição como um dos objetivos fundamentais da República (artigo 3º, III) e vem reafirmado nos diversos campos regulados pela CF/88: ao tratar das regiões (art. 43 e § 2º), ao excepcionar a uniformidade tributária (art. 151, I), ao impor funções aos orçamentos públicos (art. 165, § 7º), ao definir os princípios da ordem econômica (art. 170, VII) e ao regular o sistema financeiro nacional (art. 192, § 2º).

Ou seja, agir no sentido da redução da desigualdade regional, mais do que uma diretriz positiva, é um *dever de agir* do Poder Público.

Aqui está a grande diferença! Enquanto a primeira diretriz determina ao Estado que "se agir, faça-o positivamente", esta segunda diretriz impõe uma obrigação de agir

num determinado sentido (redução das desigualdades regionais).

Portanto, a simples inércia do Poder Público assume feição diversa conforme a diretriz a que se referir. Tratando-se da primeira, a inércia (por si só) não gera violação direta. Mas, diante de desigualdades regionais, a inércia é, em si mesma, uma hipótese de violação à segunda diretriz.

Neste contexto, situa-se a previsão do artigo 40 do ADCT, qual seja, a da identificação de uma inequívoca desigualdade regional, diante da qual a postura não basta ser positiva ou de não prejudicar, mas corresponde a um *dever de agir positivamente* em relação à Zona Franca de Manaus.

Ou seja, a regra é a criação de incentivos para buscar a redução das desigualdades regionais.

Terceira diretriz - Embora a primeira diretriz aponte no sentido positivo, ela recebe um temperamento relevante quando se trata da variável setorial pois, além de não existir o dever de agir (que há nas questões regionais), a Constituição, neste campo, cerca a atuação positiva do Estado das maiores cautelas possíveis.

O primeiro indicador desta diretriz constitucional é o § 1º do artigo 41 do ADCT que *revogou todos os incentivos fiscais de natureza setorial* não confirmados por lei até outubro de 1990, o que dá bem a dimensão da excepcionalidade que cerca esse tipo de incentivo fiscal.

A Constituição não quer a sua proliferação, ao contrário, quis a sua *total extinção*, salvo se houver expressa deliberação legislativa a qual presume-se esteja apoiada numa razão suficiente que a justifique. Esta previsão tem sua razão de ser, pois a concessão de um incentivo fiscal setorial instaura uma discriminação a favor de um setor em detrimento dos outros, pois a redução na receita pública que é deferida a um setor, acaba sendo compensada por uma oneração maior distribuída pelos demais. Portanto, ou há um valor constitucionalmente protegido que

suplante esta discriminação, ou ela não pode se dar.

Mas, ainda que exista lei, se for utilizada a figura da isenção (que atinge diretamente a receita do Poder Público), sua concessão é cercada pela Constituição de várias cautelas e restrições, como a exigência de lei específica (art. 150, § 6º), a vedação de decisões unilaterais dos Estados no caso de ICMS (art. 155, § 2º, XII, g) e a elaboração de demonstrativo regionalizado do seu efeito (art. 165, § 6º).

Isto não significa que os incentivos regionais estejam dispensados do cumprimento de todas as exigências constitucionais! Óbvio que não estão!

O que se está observando é que, enquanto no plano regional a Constituição consagra a necessidade de concedê-los (e impõe cautelas na sua concessão), tratando-se de incentivos setoriais a Constituição só impõe restrições e cautelas!

Mesmo na hipótese especial em que a Constituição prevê o cabimento do estímulo e apoio à ciência e tecnologia, previstos no § 4º do seu artigo 218,⁶ a Constituição Federal condiciona este estímulo e apoio a uma exigência específica inarredável, qual seja assegurar que os empregados, além do salário, obtenham *participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade do seu trabalho*.

Em suma, a terceira diretriz que resulta do exame da Constituição é no sentido de que o Estado não deve conceder incentivos fiscais setoriais, pois estes causam distorções na economia que deve reger-se pelos princípios da liberdade e da competição, com a intervenção do Estado dimensionada ao que for necessário para assegurar os valores constitucionalmente consagrados. Só deve ser concedido incentivo fiscal setorial se houver razão excepcional que o justifique e, neste caso, cercando-se de todas as cautelas previstas. Mesmo na hipótese de a própria CF/88 apontar o cabimento de incentivo setorial (art. 218, § 4º), este só pode ser concedido se estiver acompanhado da participa-

⁵ Tratando-se de atividades ilícitas, a diretriz é completamente diversa, basta lembrar, por exemplo, o previsto no artigo 243 da CF/88.

⁶ O dispositivo tem a seguinte redação: "§ 4º - A lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho."

ção dos empregados nos respectivos ganhos econômicos.

Ou seja, a concessão de um incentivo setorial não pode negar outros valores constitucionalmente assegurados que envolvam terceiros e que possam ser afetados pelo tratamento diferenciado mais benéfico. Nesta categoria dos terceiros, encontram-se não apenas os empregados, mas também os competidores, fora e dentro do respectivo setor, e as próprias Regiões que a Constituição protege. O incentivo setorial não pode contrariar a diretriz regional.

Em suma, tratando-se de incentivos fiscais, o exame da Constituição Federal aponta no sentido de três diretrizes fundamentais, assim sintetizadas:

- 1) *Não instaure discriminações negativas; se o Estado tiver de agir na economia, assumia atitude positiva* (estímulo e apoio);
- 2) *O Estado tem o dever de agir positivamente visando reduzir as desigualdades regionais; omitir-se neste campo é infringir a Constituição; e*
- 3) *No âmbito setorial, não dê incentivos nem isenções; se os der, faça-o cercado de todas as cautelas e restrições, inclusive proteção a interesses de terceiros* (como é o caso dos empregados, competidores e das regiões que possam ser afetadas).

4. Proteção à Diferença de Tratamento

Centrando a análise no artigo 40 do ADCT, que se insere no contexto acima exposto, verifica-se que o dispositivo não tem por objeto os incentivos fiscais em si, isoladamente considerados; na realidade sua determinação é mais abrangente.

A norma do artigo 40 do ADCT mantém por 25 anos, a Zona Franca de Manaus "com a característica" de área de incentivos fiscais.

Prever que deve ser mantida esta "característica" significa que o Constituinte reconheceu a necessidade de haver continuidade de uma determinada *qualidade da Zona em si*, qual seja a de ser objeto de um *tratamento diferenciado* (incentivado por instrumentos fiscais), em comparação com

o dispensado a empreendimentos semelhantes em outras áreas do território brasileiro.

A proteção contida no dispositivo não é, única e exclusivamente, aos incentivos fiscais em si, mas alcança a diferenciação de regime tributário que torne mais vantajoso, da ótica fiscal, o desenvolvimento da atividade econômica naquela região do que em outras. Esta diferença no tratamento fiscal é constitucionalmente reputada necessária e adequada para enfrentar outras diferenças inversas que a região apresenta comparativamente às demais regiões do País (floresta, distância em relação aos mercados consumidores etc.).

Esta interpretação do dispositivo é confirmada por duas outras peculiaridades que o artigo 40 apresenta.

A primeira é a de não haver menção a dispositivos legais específico!

De fato, objeto mantido pela norma do artigo 40 não foi o texto da Lei ou do Decreto-lei "número tal"; mantida foi a *característica* acima apontada. Aliás, é de notar que a CF/88, quando pretendeu manter disciplinas legais específicas, mencionou expressamente as respectivas normas, como se verifica, por exemplo, no seu artigo 239 (LC 7/70 e LC 8/70) e no artigo 56 do ADCT (DL-1940/82; DL-2049/83; Dec. 91.236/85; Lei 7.611/87)!

Portanto, no artigo 40, o Constituinte manteve *mais* do que o simples texto da legislação vigente à data de sua promulgação; manteve a *qualidade da Zona Franca de Manaus* consistente em os empreendimentos ali localizados receberem incentivos fiscais (a) não extensíveis a outras áreas do território nacional, ou (b) em nível mais elevado do que o existente nas demais áreas, pois esta diferença de tratamento fiscal, aos empreendimentos localizados na ZFM, é que lhe dá a *característica de área de incentivos fiscais*.

A segunda, é a previsão do prazo de 25 anos durante o qual a *característica deve ser mantida* que indica possuir feição *dinâmica* que se materializa em função da continuidade da diferença comparativa e não da singela disciplina existente em certa data.

Realmente, seria ingênuo imaginar que, no prazo de 25 anos, não existiriam mudan-

ças no campo da economia, da tecnologia, do desenvolvimento etc. Em tão amplo lapso temporal, pode ocorrer até mesmo o desaparecimento dos impostos originariamente previstos nos diplomas legislativos que asseguram incentivos fiscais à Zona Franca de Manaus.

Assim, o simples fato de ser prevista a manutenção daquela *característica* por 25 anos está a indicar que a proteção contida não se resume aos textos existentes à data da promulgação da Constituição, mas alcança a diferenciação de tratamento enquanto tal, dinamicamente aferida.

Em suma, não se trata de mera manutenção da disciplina *formal* contida no diploma tal ou qual; *garantida foi a diferença de tratamento neles consagrada*, a qual, deste modo, passou a integrar o próprio sistema constitucional.

Esta *garantia de diferenciação positiva de tratamento*, por corresponder a consagração constitucional, é insuscetível de modificação por lei ordinária ou mesmo complementar.

Fixado o sentido do que foi, transitoriamente, mantido pela Constituição em relação à ZFM, cabe verificar o alcance objetivo do artigo 40 do ADCT, que deve levar em conta duas dimensões distintas da variável tempo, com o que será possível conjugá-las com a sistemática de incentivos fiscais.

Isto demanda um exame dos efeitos do artigo 40 em relação à disciplina passada (existente à data da CF/88) e à futura, que vier a ser editada durante os 25 anos de vigência da Norma Transitória.

5. Proteção do Passado

A norma do artigo 40 do ADCT consagra a *garantia* de um diferencial de tratamento perante a legislação tributária, de tal modo que assegure à ZFM a *característica de área de incentivos fiscais*.

Como tal, o dispositivo possui duas feições distintas.

Por um lado, reconhece a existência dessa característica (tanto que a mantém) e, por outro lado, quer vê-la mantida pelo prazo de 25 anos.

Isto implica em a norma ter uma dimensão voltada para a legislação existente anteriormente à CF/88, e outra que projeta efeitos em relação à legislação que vier a ser editada no curso do mencionado prazo.

A primeira olha para o passado (situações definidas) assumindo a realidade como algo estático; a segunda olha para o futuro enxergando na realidade algo dinâmico, perante o qual, mais do que prever situações definidas, o adequado é definir *perfis*, "*standards*", *características*, *equivalências* etc., que possam acompanhar a mudança individual dos acontecimentos futuros, sem perder o viés, nem se distanciar da determinação que a norma consagra. Enquanto a primeira busca um equilíbrio estático (em determinada data), a segunda busca um equilíbrio dinâmico (num determinado período).

A primeira feição leva ao reconhecimento de que toda sistemática incentivadora no âmbito fiscal, vigente à data da promulgação da CF/88, foi mantida pelo artigo 40 do ADCT, passando a ter status de norma constitucional. A legislação superveniente não pode diminuir o alcance das normas definidoras do regime jurídico incentivador existente à data da promulgação da CF/88.

Mas não apenas isto!

6. Manutenção da Característica no Futuro

O artigo 40 do ADCT determina claramente ser mantida "*a característica de área de incentivos fiscais*". Esta é uma garantia eminentemente dinâmica, pois uma característica só existe e é identificável num determinado contexto que permita comparar qualidades diferentes atribuídas a objetos distintos. Por definição, "*característica*" é qualidade que distingue dois objetos; trata-se de termo que vem de "caráter" que significa:

"*Propriamente o sinal, ou o conjunto de sinais, que distingue um objeto e permite reconhecê-lo facilmente entre os outros.*"

No caso da Consulta, portanto, só haverá característica se existir *diferença*, pois esta é que dá identidade à região. Se a ZFM passar a ter as mesmas qualidades que as demais

⁷ Nicola Abbagnano, *Dicionário de Filosofia*, p. 109, Editora Mestre Jou, São Paulo, 1ª edição, 1970.

regiões, perderá, tal característica, deixando de ser mantida a essência visada pelo Constituinte.

Característica jurídica será, portanto, identificada a partir do *contraste* entre regimes jurídicos.

Tratando-se de incentivos fiscais, a distinção correspondente a esta "característica" consiste em a disciplina fiscal incentivadora ser aplicável àquela área e não a outras do território nacional (ou não na mesma dimensão).

Manter esta "característica" é manter a distinção na disciplina fiscal, aferida constantemente em contraste com as disciplinas aplicáveis às outras áreas do território nacional.

O efeito *conservativo* que resulta do artigo 40 do ADCT não é, portanto, apenas do regime existente em 1988. Inderrogável por vinte e cinco anos não são apenas as regras então vigentes; garantida está, principalmente, a *continuidade da diferenciação de tratamento incentivado*, que será aferida dia a dia, na medida em que o lapso temporal constitucionalmente previsto for se escoando.

Esta é a própria razão de ser do artigo 40 do ADCT, ou seja, assegurar que as operações realizadas na, através ou para a Zona Franca de Manaus mantenham a sua condição de submetidas a um tratamento fiscal mais vantajoso do que operações semelhantes realizadas em, através ou para outros pontos do território nacional.

A proteção constitucional é, portanto, a este equilíbrio dinâmico obtido passo a passo no curso do tempo, mas sempre assegurado (porque a Constituição o determina) um tratamento incentivado para a ZFM.

Esta segunda dimensão, em que o artigo 40 projeta seus efeitos, dirige-se para a legislação que vier a ser editada posteriormente à promulgação da CF/88.

Tratando-se de uma previsão a ser atendida pela legislação futura corresponde a um critério de verificação da sua constitucionalidade. Ou seja, a legislação editada no período de 25 anos deve atender a essa determinação, pois, se não o fizer, conflitará com o artigo 40, padecendo do vício de inconstitucionalidade.

7. Alcance Objetivo do Artigo 40 do ADCT

À vista do exposto, é possível extrair algumas conseqüências objetivas da previsão constitucional examinada, a partir do reconhecimento de que a norma protege o passado e garante, para o futuro, uma característica que resulta de um diferencial dinamicamente aferido no tempo.

Primeira - o conjunto inteiro de incentivos fiscais existente à data da promulgação da CF/88 foi encampado pelo artigo 40, tornando-se insuscetível de redução ou supressão por legislação superveniente, ainda que de natureza complementar.

Segunda - É assegurada a continuidade do diferencial de tratamento, pelo prazo de 25 anos. Este diferencial só existirá efetivamente se a evolução da economia, das condições gerais do desenvolvimento e o surgimento ou ampliação da relevância de determinados setores forem acompanhados de dispositivos legais que mantenham, na ordem prática (e não apenas formalmente), os efeitos econômicos da diferenciação consagrada no artigo 40.

Terceira - Se a legislação editada no curso dos 25 anos vier a conceder, no âmbito fiscal, algum incentivo, regime favorecido, exclusão de incidências etc., tais benefícios não podem ser negados à ZFM. Ela deve estar, fiscalmente, sob um regime mais vantajoso do que o aplicável às demais regiões do País e não numa condição igual ou pior. Condição igual faz desaparecer a característica; condição pior instaura característica oposta.

Quarta - Por ser uma área territorial, a ZFM abrange todos os setores econômicos compatíveis com as respectivas condições locais. Em conseqüência, a característica protegida pelo artigo 40 alcança todos os setores econômicos que tenham empreendimentos instalados naquela área ou que nela possam vir a se instalar. Isto significa que, em todos estes setores, o tratamento fiscal deve ser mais incentivado na ZFM do que nas demais áreas do território nacional.

Quinta - A concessão de incentivos fiscais setoriais, indistintamente para empreendimentos situados em qualquer parte do

País, pode se dar desde que se refira a setores de exploração incompatível com a ZFM ou que não afetem a sua economia.

Sexta - A concessão de incentivos setoriais não pode se transformar em instrumento indireto de comprometimento da característica diferencial assegurada pela CF/88 à ZFM (é vedado suprimir a diferença). Se a legislação editada no curso dos 25 anos vier a conceder um incentivo fiscal setorial que tenha relevância para a ZFM ou que abranja empreendimentos que nela possam vir a se instalar, a previsão de um mesmo grau de incentivo fiscal, qualquer que seja a localização territorial dos empreendimentos, quebra a diferença comparativa e, por decorrência, elimina a característica garantida pelo artigo 40 do ADCT.

Sétima - Havendo um incentivo setorial, a característica diferencial deve ser assegurada no âmbito interno do setor. A concessão de incentivos fiscais setoriais é compatível com o artigo 40 do ADCT se, aos empreendimentos localizados na ZFM, for assegurado um grau de incentivo maior do que o assegurado aos localizados nos demais pontos do território nacional (diferenciação positiva dentro do setor).

Este é o conjunto de conseqüências que entendo resultarem da garantia contida no artigo 40 do ADCT.

A partir delas, é possível examinar especificamente os temas suscitados pela Consulta.

8. Inconstitucionalidade do Artigo 14, § 2º, I da MP 2.037-23

O artigo 14 da MP-2037-23 prevê no caput e no seu § 1º um conjunto de isenções de Cofins e PIS, dentre as quais são objeto do presente estudo as seguintes disposições: "Artigo 14 - Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:

...
II - de exportação de mercadorias para o exterior;

...
IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas ex-

* Deixo de examinar outras previsões contidas no mesmo dispositivo.

portadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

...
§ 1º - São isentas da contribuição para o PIS/Pasep as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

§ 2º - As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

I - a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus ...;"

O regime geral assegurado pelo caput do artigo 14 e seu § 1º é o da isenção de PIS e Cofins em relação a duas situações⁸:

a) empresas localizadas em qualquer ponto do território nacional, que realizarem exportações de mercadorias para o exterior, terão a receita daí decorrente, isenta de PIS e Cofins;

b) empresas localizadas em qualquer ponto do território nacional, que venderem mercadorias a empresas exportadoras devidamente registradas, também terão a respectiva receita isenta de PIS e Cofins.

Ou seja, todos que se encontrem nestas situações têm a mencionada isenção.

Porém, não haverá nenhuma das hipóteses de isenção se as vendas forem efetuadas a "empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus".

Separaremos as duas hipóteses.

8.1. Venda a empresa exportadora localizada na ZFM

A previsão do inciso I do § 2º, na parte que atine ao inciso IX do caput, significa que, se uma indústria localizada, por exemplo, no Estado de São Paulo, vender determinada mercadoria a uma empresa exportadora localizada no Rio de Janeiro com o fim específico de exportação, a receita auferida pela empresa paulista estará isenta de PIS e Cofins. O mesmo ocorrerá se a exportadora estiver no Paraná, no Rio Grande do Sul etc.

Porém, se a empresa exportadora, devidamente registrada no Ministério, estiver localizada na ZFM e mesmo que ela, como as demais, *venha a efetivamente realizar a*

exportação para o Exterior as receitas auferidas pela empresa paulista não estarão isentas, pelo simples fato de a empresa exportadora estar estabelecida na ZFM!

Esta restrição é manifestamente inconstitucional.

Instaura uma discriminação sem razão suficiente que a justifique e pune as empresas exportadoras pelo simples fato de escolherem a ZFM para se localizarem!

É discriminatória, pois o tipo de empresa (exportadora devidamente registrada) e o tipo de receita (decorrente de venda com destino específico à exportação) são os mesmos. Portanto, o grupo de empresas é um só e as receitas são isentas. Mas, deixa de haver isenção pela simples circunstância de uma empresa exportadora se localizar na ZFM.

Ora, estar na ZFM não é circunstância que tenha qualquer nexo de inerência com a receita auferida pela empresa fornecedora (por exemplo, em São Paulo), nem é circunstância que diferencie a exportação feita para o exterior (pois ambas farão a exportação). Portanto, trata-se de critério totalmente irrazoável para esse fim.

Em suma, fere, ao mesmo tempo, a igualdade de tratamento e instaura uma discriminação irrazoável.

Por derradeiro, pune a empresa exportadora que escolher localizar-se na ZFM, pois a receita que o fornecedor obterá com a venda será onerada com PIS e Cofins (porque não haverá isenção), enquanto que, se optar por instalar-se fora da ZFM, seus fornecedores irão usufruir da isenção, o que significa menor oneração das respectivas receitas.

Em suma, esta norma conflita com o artigo 5º da CF (igualdade) e com a garantia do devido processo legal material (artigo 5º, LIV, da CF), pela total irrazoabilidade da discriminação.

8.2. Venda a outras empresas localizadas na ZFM

Prevê a MP em exame que as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior estão cobertas pela isenção de PIS e Cofins, mas esta não alcança as recei-

tas decorrentes de vendas efetuadas a empresa estabelecida na ZFM. Ou seja, o § 2º, I do artigo 14 da MP-2037-23 está, de uma forma indireta, estabelecendo que as vendas feitas à ZFM não devem ser consideradas como de exportação de mercadorias para o exterior.

Um comentário é importante.

Note-se que a MP, ao incluir no seu § 2º, I a restrição específica em relação à ZFM, está confirmando que, inexistindo esta restrição, a previsão genérica contida no inc. II do caput abrangeria as vendas para a ZFM.

E por que estaria abrangida?

Pela singela razão de as vendas para a ZFM equivalerem a uma exportação para o estrangeiro por força do artigo 4º do DL 288/67, que assim dispõe:

“Artigo 4º - A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, *equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.*” (realcei)

Ou seja, vender para a ZFM equivale a exportar para o exterior.

Exatamente porque existe tal equivalência é que a MP examinada preocupa-se em tentar neutralizá-la, prevendo que a isenção não se aplica quando as vendas forem efetuadas a empresas lá estabelecidas.

Se estivéssemos perante normas de idêntica hierarquia, a redução da equivalência, de modo a não abranger a isenção de PIS e Cofins, poderia, em tese, ocorrer.

Sucede que a regra da equivalência, por integrar o regime jurídico anterior à CF/88, foi encampada pelo artigo 40 do ADCT, compondo o conjunto de previsões que dão à ZFM a sua característica de área livre de comércio, de exportação e importação e, por esta razão, inalterável por legislação infraconstitucional.

Assim, na medida em que a MP em exame pretende dispor contrariamente à equivalência encampada constitucionalmente, está contrariando o artigo 40 do ADCT, padecendo, a meu ver, do vício de inconstitucionalidade.

9. Artigo 32 da MP 2037-23 concede Incentivos Setoriais

O artigo 32 da MP 2037-23 determina que:

“Artigo 32 - Fica prorrogado até 30 de novembro de 2000 o prazo de que trata o artigo 4º da Lei n.º 8.248, de 23 de outubro de 1991.”

A primeira questão que surge é saber qual o conteúdo desta previsão. Que ela determina?

Na sua literalidade, o dispositivo dá a impressão de estar dispondo, singelamente, sobre um prazo contido em determinado dispositivo legal, como se se tratasse de regra de caráter secundário e de menor importância. Tanto assim que corresponde a um artigo de poucas linhas numa Medida Provisória de mais de 50 artigos, cuja ementa é a seguinte:

“Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - Cofins, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/Pasep e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências.”

De imediato, verifica-se que a regra do artigo 32 insere-se no âmbito da cláusula genérica “dá outras providências” em evidente infração às normas da Lei Complementar nº 95/1998 (editada com fundamento no artigo 59 da Constituição Federal). Com efeito, o artigo 7º, I da LC 95/98 determina que, salvo as consolidações (que não é o caso) nenhuma norma pode dispor sobre mais de um objeto, assim definido pela sua ementa e pelo seu primeiro artigo (LC 95/98, arts. 5º e 7º), regra também aplicável às Medidas Provisórias por força do § 1º do artigo 1º da mencionada LC 95/98. E a concessão de isenção de IPI não figura da ementa, nem do artigo 1º da MP 2037-23.

À parte este desatendimento à mencionada Lei Complementar - que dá bem a dimensão da inadequação do instrumento utilizado para veicular a disposição “prorro-

gando” até 30 de novembro o mencionado prazo - um exame mais aprofundado mostra (a) a inadequação do dispositivo examinado e (b) que o objeto específico do artigo 32 da MP 2037-23 não foi propriamente o de “prorrogar prazo”, concede um incentivo mas corresponde, efetivamente, a uma norma que *concede um incentivo fiscal setorial*.

Sua inadequação é nítida, pois o artigo examinado desconsidera a existência do artigo 10 da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, que já definira novo prazo de vigência do incentivo setorial, encerrado em 1º de março de 2000! Vale dizer, há lei expressa posterior à Lei nº 8.248/91, dispoendo a respeito, prevendo outro prazo peremptório (até 1º de março último).

Por outro lado, como exposto anteriormente, o artigo 41 do ADCT determinou a revogação de todos os incentivos fiscais setoriais anteriormente existentes, admitindo a sua continuidade apenas se houvesse confirmação *por lei* em determinado período.

Desta previsão, aliada a outras cautelares e controles ligados à concessão de isenções e incentivos de caráter setorial no corpo permanente da Constituição, extrai-se a consequência de que *incentivos setoriais só podem ser concedidos por lei*. Ou seja, a Constituição exige uma deliberação conjunta de Executivo e Legislativo para que o incentivo setorial seja concedido.

Tratando-se dos denominados bens de informática e automação, fora editada a Lei nº 8.248/91, cujo artigo 4º estendia, por 7 anos, a contar de 29 de outubro de 1992 o benefício consistente em isenção de IPI aliada à manutenção e utilização do crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na sua industrialização,⁹ previsto na Lei nº 8.191/91.¹⁰

Ao assim dispor, a Lei nº 8.248/91 consagrou um incentivo fiscal setorial (bens de informática e automação), por prazo certo, *que se esgotou em 29 de outubro de 1999*.

⁹ Passarei a designar esta figura (isenção com manutenção de crédito) apenas por “isenção de IPI” para evitar repetições.

¹⁰ A Lei nº 8.191/91 dispõe, ainda, sobre a depreciação acelerada de certos bens no âmbito do imposto sobre a renda. Nesta lei consta, também, dispositivo sobre reinvestimentos no âmbito da Sudam e da Sudene. Para os fins do presente estudo, a análise ficará centrada na isenção de IPI aos bens de informática e automação.

Esgotado o prazo, deixa de existir o incentivo. Esta, a determinação legal inequívoca.

Norma superveniente que implique assegurar incentivo para lapso temporal posterior ao prazo inicialmente estabelecido está, materialmente, concedendo incentivo a vigorar no período subsequente.

Por esta razão, a chamada "prorrogação" examinada equivale a conceder um incentivo fiscal setorial, pelo prazo que vier a ser previsto.

Esta observação não é meramente redacional, pois traz em si relevantes conseqüências na interpretação do dispositivo e, inclusive, na identificação (no caso concreto) de abuso na utilização de Medidas Provisórias, suscetível de controle pelo Poder Judiciário.

Antes de examinar estes aspectos, cumpre identificar, materialmente, o regime jurídico dos incentivos contidos na Lei nº 8.191/91 e estendidos pela Lei nº 8.248/91, pois, deste exame, surge claramente o desatendimento ao § 4º do artigo 218 da CF/88.

10. Desatendimento ao § 4º do Artigo 218 da CF/88

Conceder incentivo fiscal setorial não é ato de liberalidade (aliás, seria incompatível com a gestão da coisa pública).

Conceder incentivo fiscal deve ser atitude inserida num contexto em que se busca induzir a conduta de alguém (no caso, empresas), em função de certa finalidade acolhida constitucionalmente como um valor juridicamente protegido.

Não basta ser um setor para que o incentivo possa ser concedido. Indispensável que a Constituição aponte em alguma direção, à qual o setor se vincule.

No caso dos bens de informática e automação (expressão utilizada pela Lei nº 8.248/91), o valor constitucionalmente consagrado é o previsto no artigo 218 da CF/88, que prevê o papel do Estado no sentido de incentivar o desenvolvimento no campo da tecnologia.

Ou seja, a tecnologia é considerada um valor relevante pelo Constituinte, merecendo ser objeto de incentivo e promoção.

Deste ângulo, portanto, nada haveria a objetar à concessão dos incentivos pela mencionada Lei.

Ciente de que o setor de tecnologia não se desenvolve exclusivamente com equipamentos, máquinas e instalações, e ciente de que as grandes conquistas são fruto da criatividade e inteligência das pessoas que trabalham no respectivo setor, a Constituição, ao mesmo tempo em que prestigia a tecnologia, impõe uma condicionante a ser atendida na concessão dos respectivos incentivos.

Trata-se de uma condicionante à própria constitucionalidade da lei que conceder incentivos ao setor, a qual vem especificada no § 4º do artigo 218 da CF/88, assim redigido:

"§ 4º - A lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho." (grifei e realcei)

Esta exigência denota grande sabedoria, pois é notório que, muitas vezes, no setor de tecnologia, há imensa desproporção entre o salário pago ao empregado e o eventual benefício econômico que a empresa poderá obter com o produto da criatividade de seu quadro de funcionários.

Daf prever a Constituição que os incentivos a este setor só podem ser dados se for exigida das empresas a concessão de participação nos respectivos ganhos econômicos.

Incentive-se não meramente quem atua no setor; incentive-se quem atua e assegure tal participação aos empregados.

Portanto, a constitucionalidade de uma lei que conceda incentivos ao setor de tecnologia, além de outros critérios, será aferida pela necessária previsão do artigo 218 da CF/88 da condição prevista na parte final do § 4º.

Nem se diga que esta "participação nos ganhos econômicos", assegurada aos empregados, é a mesma prevista no artigo 7º, XI da CF/88 (participação nos lucros).

Com efeito, esta última tem caráter geral e corresponde a direito do trabalhador independente do setor econômico em que atue a respectiva empresa. Para esta, basta ser empregado para enquadrar-se na previsão.

Diversa é a hipótese da participação contemplada no § 4º do artigo 218, pois esta exigência só alcança empresas:

- (a) do setor de tecnologia e
- (b) que usufruam incentivos governamentais.

Ou seja, a participação prevista no § 4º do artigo 218 é algo a mais que a Constituição exige seja assegurado aos empregados. Além da participação aplicável à generalidade dos empregados, exige-se esta, de caráter especial.

A vista do exposto, lei que conceda incentivos fiscais ao setor de tecnologia somente será constitucional se, além de outras exigências, contemplar a participação dos empregados nos ganhos econômicos resultantes da produtividade do seu trabalho.

Lei que não preveja tal participação estará concedendo incentivo fora do âmbito constitucional de competência definido no dispositivo e, por esta razão, padecerá de inconstitucionalidade.

10.1. A Lei nº 8.248/91 não prevê participação dos empregados nos ganhos econômicos

O exame da Lei nº 8.248/91, ao dispor sobre a capacitação e competitividade do setor de informática e automação, não contempla a participação dos empregados nos ganhos econômicos resultantes da produtividade do seu trabalho.

Com efeito, seu artigo 2º prevê metas de capacitação do corpo técnico da empresa. O artigo 6º menciona as atividades de pesquisa. O artigo 11 regula aplicação de recursos em atividades de pesquisa e desenvolvimento, mas nenhuma linha existe sobre a participação dos empregados nos ganhos econômicos!

Inexistindo tal previsão, a concessão dos respectivos incentivos (operada pelo artigo 32 da MP 2037-23, mediante remissão feita ao artigo 4º da Lei nº 8.248/91, que encam-

pa normas da Lei nº 8.191/91), contraria a determinação do § 4º do artigo 218 da CF/88, pois este impõe exigência indispensável, que não foi atendida.

11. Artigo 32 conflita com o Artigo 40 do ADCT

Como exposto, incentivo setorial pode ser concedido desde que não conflite com a garantia constitucional assegurada à ZFM pelo artigo 40 do ADCT. Para ser compatível, é necessário que a legislação preveja um regime jurídico mais favorável, aplicável às correspondentes atividades que forem desenvolvidas no âmbito da ZFM.

O artigo 32 examinado, ao conceder incentivo fiscal ao setor de bens de informática e automação, o faz sem qualquer diferenciação de regime em função da variável regional, sendo fruível em qualquer ponto do território nacional (salvo alguma outra restrição específica).

Com isto, pelo menos no que se refere ao âmbito interno do setor, a norma do artigo 32 da MP 2037-23, ao conceder incentivo setorial sem ponderar a variável regional, elimina a diferença de tratamento que compõe a característica protegida pelo artigo 40 do ADCT. Por isso, conflita com esta disposição constitucional.

12. Controle Judicial e Medidas Provisórias

O Consulente formula quesitos versando o tema do controle judicial ao qual estão submetidas as Medidas Provisórias.

O artigo 62 da CF/88 atribui ao Presidente da República competência para adotá-las, com força de lei, em caso de relevância e urgência.

Muito debate tem ocorrido quanto ao controle na sua edição, tanto sob o aspecto político como jurídico.

Toda competência, por definição, circunscreve determinada parte da realidade ou qualifica determinados fins e, como tal, impõe limites à respectiva produção normativa.

Portanto, é fora de dúvida que a edição de Medidas Provisórias comporta controle e, como tal, inclusive pelo Poder Judiciário no âmbito das suas competências.

Dentre os vários aspectos que o tema do controle suscita (momento, órgão, critérios etc.), vou me fixar no que diz respeito à verificação judicial da constitucionalidade das Medidas Provisórias, circunscrevendo a análise apenas a quatro ângulos, por serem os mais diretamente ligados ao objeto da Consulta.¹¹

Estes quatro ângulos definem em sua essência o objeto do controle de constitucionalidade, pois permitem aferir a adequação da Medida Provisória às normas constitucionais.

12.1. Controle das disposições normativas

Primeiro objeto de controle constitucional são as disposições normativas contidas na Medida Provisória, vale dizer, matéria versada e conteúdo de suas normas. Deste ângulo, a verificação da compatibilidade se dá mediante um exame centrado nos comandos, permissões, autorizações etc. por ela veiculados, em confronto com garantias, direitos, restrições e condicionamentos impostos pela Constituição. Este é o critério mais freqüente de controle de constitucionalidade, que se materializa mediante um exame que, por um lado, abrange aspectos lógicos¹² (se a Constituição permite, a MP não pode proibir) e, por outro lado, diz respeito à verificação do significado das previsões, bem como das eventuais restrições ou condicionantes que a Constituição impõe para a edição de normas de determinado conteúdo.

12.2. Controle dos pressupostos de emanção

Segundo objeto de controle judicial de constitucionalidade, são os pressupostos de emanção da Medida Provisória, relevância e urgência, em especial este último. Num primeiro momento, a jurisprudência orientou-se no sentido de que tais pressupostos envolveriam questões de ordem política,

entregues ao juízo dos Poderes Executivo e Legislativo. Com este posicionamento, não promoveu, durante vários anos, o controle judicial de tais pressupostos, embora não tivesse negado a possibilidade de fazê-lo.

A doutrina, no entanto, apontava que a existência concreta de urgência comportava verificação, do que decorreria o cabimento de controle judicial de constitucionalidade pelo exame dos respectivos pressupostos de emanção.

Na linha de uma evolução construtiva, o Supremo Tribunal Federal, de tempos a esta parte, passou a examinar a ocorrência efetiva de urgência, tendo, inclusive, repellido Medida Provisória que agredisse o senso de razoabilidade.¹³

Idêntica evolução jurisprudencial deu-se na Itália, por obra da sua Corte Constitucional.

Depois de um longo posicionamento no sentido de que os casos extraordinários de necessidade e urgência previstos no artigo 77 da Constituição italiana não comportavam exame judicial, a Corte Constitucional, na histórica Decisão nº 29, de janeiro de 1995, passou a distinguir duas realidades:

- a) requisitos de validade constitucional do decreto-legge (pressupostos de necessidade e urgência); e
- b) conteúdo e efeitos do provimento por ele veiculado.

Os primeiros estão submetidos a controle judicial de constitucionalidade, pois, tratando-se de requisitos impostos pela Constituição para a emanção de determinado ato, cabe à Corte verificar, em cada caso, a sua preexistência em relação ao ato emanado pelo Governo.

Os segundos envolvem juízo eminentemente político, da alçada de Executivo e Legislativo por dizerem respeito aos interesses e relações que visam regular no âmbito da sociedade.¹⁴

É importante transcrever, numa tradução livre, parte da ementa da Decisão nº 29, de 1995, pela relevância que o tema do controle dos pressupostos de emanção de tais atos assume:

*"A preexistência de uma situação de fato que configure a necessidade e urgência de editar uma norma mediante a utilização de um instrumento excepcional, como o decreto-legge, constitui requisito de validade constitucional da adoção desse ato, de modo que a eventual inexistência evidente daquele pressuposto configura tanto um vício de legitimidade constitucional do decreto-legge, pois adotado fora do âmbito de possibilidades de atuação constitucionalmente previsto, como um vício in procedendo da própria lei de conversão, pois esta última avaliou erroneamente a existência de pressupostos de validade na realidade inexistentes e, portanto, converteu em lei um ato que não podia ser um legítimo objeto de conversão. Portanto, não existe qualquer preclusão a que a Corte Constitucional proceda ao exame do decreto-legge e/ou da lei de conversão sob o aspecto do respeito aos requisitos de validade constitucional relativos à preexistência dos pressupostos de necessidade e urgência, na medida em que o respectivo exame pelas Casas no âmbito da conversão comporta uma valoração totalmente diferente e, nitidamente, de tipo puramente político seja em relação ao conteúdo da decisão, seja em relação aos seus efeitos."*¹⁵

Ou seja, o juízo político diz respeito ao conteúdo da decisão e seus efeitos, pois neste campo é que se torna necessária uma pon-

deração de interesses que emanam das relações sociais. Aos Poderes Executivo e Legislativo é assegurado o juízo político de conveniência e oportunidade que vai levar à escolha de uma dentre as alternativas igualmente válidas de regulação. Esta decisão é própria daqueles Poderes, não cabendo ao Poder Judiciário substituir-se no exercício dessa opção (salvo violação de caráter material ou equivalente).

Porém, exame de necessidade e urgência é exame dos requisitos de validade constitucional da emanção do ato, os quais devem preexistir à sua edição e, como tal, são suscetíveis de controle pelo Poder Judiciário, pois dizem respeito ao exercício de uma competência constitucional.

Comentando a utilização dos decreti-leggi na Itália e apontando o abuso que lá se cometia, especialmente em matéria tributária, que a Decisão 1995, nº 29 de algum modo veio coibir (embora versando outra matéria), assim se pronuncia Victor Uckmar: "Na Itália, no período 1980-1995 foram emanados pelo governo, em matéria tributária, "invocando urgência" (condição posta pelo art. 77 da Constituição), cerca de 540 decreti leggi dos quais apenas 25 convertidos pelo Parlamento em lei sem modificações, 146 com modificações, 369 não convertidos. Foi denunciado o abuso e, por fim, a Corte constitucional, na decisão n. 29 de 1995, colocou um freio, afirmando a possibilidade de verificação dos pressupostos dos decretos-leis (art. 77 Const., "casos extraordinários de necessidade e urgência)."¹⁶

Em suma, à luz da Constituição, da doutrina e da jurisprudência brasileiras (e mes-

¹¹ Outros ângulos podem ser lembrados, como a definição do momento do controle, do órgão, do processo legislativo de exame etc. mas estes, embora relevantes, não serão examinados, pois desbordam da temática da Consulta.

¹² Para um exame, sob esta perspectiva, que diz respeito ao conflito normativo aferido em função dos modais deontológicos (permitido, proibido, obrigatório) e para o exame do tema das antinormas, veja-se Norberto Bobbio, *Teoria do ordenamento jurídico*, Ed. Polis/Ed. Univ. de Brasília, 1999, 2ª reimpressão, pp. 81 e segs..

¹³ Neste sentido, o acórdão proferido na ADInMC nº 1.753-2.

¹⁴ Obviamente, se o conteúdo e os efeitos ferirem algum dispositivo constitucional, estes, por si, comportarão controle judicial.

¹⁵ O texto original reza: "La preesistenza di una situazione di fatto comportante la necessità e l'urgenza di provvedere tramite l'utilizzazione di uno strumento eccezionale, quale il decreto-legge, costituisce un requisito di validità costituzionale dell'adozione del predetto atto, di modo che l'eventuale evidente mancanza di quel presupposto configura tanto un vizio di legittimità costituzionale del decreto-legge, in ipotesi adottato al di fuori dell'ambito delle possibilità applicative costituzionalmente previste, quanto un vizio in procedendo della stessa legge di conversione, avendo quest'ultima, nel caso ipotizzato, valutato erroneamente l'esistenza di presupposti di validità in realtà insussistenti e, quindi, convertito in legge un atto che non poteva essere legittimo oggetto di conversione. Pertanto, non esiste alcuna preclusione affinché la Corte costituzionale proceda all'esame del decreto-legge e/o della legge di conversione sotto il profilo del rispetto dei requisiti di validità costituzionale relativi all'esistenza dei presupposti di necessità e urgenza, dal momento che il correlativo esame delle Camere in sede di conversione comporta una valutazione del tutto diversa e, precisamente, di tipo prettamente politico sia con riguardo al contenuto della decisione, sia con riguardo agli effetti della stessa." (Giur. Cost. 1995, pp. 278 e segs) (realcei).

¹⁶ *Princípios comuns de Direito Constitucional Tributário*, 2ª edição revista e atualizada, Malheiros Editores, 1999, p. 40, realcei.

mo italianas, onde a figura da Medida Provisória encontra sua origem), cabe ao Supremo Tribunal Federal exercer o controle de constitucionalidade das Medidas Provisórias concretamente editadas, fazendo-o mediante o exame da ocorrência efetiva dos pressupostos de relevância e urgência, posto que correspondem a requisitos exigidos para a emanção do ato, sob pena de configurar-se atuação "fora do âmbito de possibilidades constitucionalmente assegurado".

12.3. Controle da pertinência (congruência) e da proporcionalidade da Medida

A Medida Provisória não é figura que exista por si, independente do contexto em que se insere. A existência de situações de fato que aponte no sentido da ocorrência de relevância e urgência, impõe, também, condições a serem por ela atendidas, a saber, as características de pertinência (congruência) e proporcionalidade.

Estas exigências compõem o conjunto de condições a serem observadas para que esteja atendido, no caso concreto, o devido processo legal material, garantido pelo artigo 5º, LIV da CF/88.

Haver urgência e relevância, mais precisamente, existirem fatos de certa feição que indicam haver urgência e relevância na edição de norma de certo conteúdo, faz com que a Medida Provisória que venha a ser editada deva ser com eles compatível.

Toda Medida Provisória deve veicular um provimento legal voltado a enfrentar determinada situação de urgência. Como tal, deve apresentar, em relação a tal fato, uma relação de pertinência, assim entendida como relação de adequação entre a situação de fato (pressuposto de emanção) e o provimento legal nela contido. Ou seja, a norma jurídica editada deve ser compatível e adequada para equacionar a situação fática.

Mas não apenas a pertinência é de rigor. Também é indispensável que o provimento veiculado pela MP seja proporcional à situação de fato que lhe deu origem e ao grau de urgência que provocou.

Em suma, estas condições mencionadas (dentre outras que podem ser lembradas) apontam no sentido de identificar, diante de cada MP a ser examinada, não apenas se havia urgência, mas também:

- (a) se há uma relação de congruência entre aquela norma, a situação de fato e a urgência;
- (b) se o provimento editado e as consequências que dele advêm são compatíveis com os demais princípios e regras constitucionais;
- (c) se há proporcionalidade entre provimento, situação fática e tipo (e grau) de urgência existente.

Em suma, a simples existência fática dos pressupostos de emanção não outorga ao Presidente da República uma competência em branco para editar todo e qualquer provimento legal, mediante Medida Provisória.

12.4. Controle do abuso no exercício da competência

Existir competência para editar Medida Provisória não é outorgar a possibilidade de editar toda e qualquer MP, com todo e qualquer conteúdo, em todo e qualquer momento e para toda e qualquer finalidade.

O exercício do poder de legislar encontra limites, além dos anteriores, naquilo que a doutrina denomina de "abuso do poder de legislar", tão bem estudado, dentre outros, por Miguel Reale.¹⁷

A figura do abuso comporta extensas considerações. Porém, para os fins do presente estudo, basta apontar quatro:

- a) a figura do abuso é uma deturpação que ocorre no momento do exercício de um poder ou direito consagrado pelo ordenamento jurídico. Isto significa que o ponto de partida é lícito;
- b) o abuso será identificado em função das circunstâncias fáticas que cercam tal exercício; será diante das peculiaridades da conduta realizada, com base no poder ou direito e diante das condições específicas, locais, temporais etc. que poder-se-á afirmar a existência de abuso;

¹⁷ Abuso do poder de legislar, RDP-39-40.

c) o abuso pode assumir uma feição externa, se o exercício distorcido atingir direito, garantia ou poder de terceiro, ou interna, se comprometer o exercício do poder em si, caso dele esteja também investido outro órgão ou pessoa.

d) por sua própria natureza, a Medida Provisória é "provisória", valendo até que o Congresso Nacional se pronuncie sobre a matéria (convertendo, alterando, rejeitando). Como tal, não se vocaciona a veicular normas que instaurem situações irreversíveis pois, neste caso, teria caráter definitivo, tornando inócua ou sem objeto a deliberação do Congresso Nacional a respeito. Exatamente porque a CF/88 não admite provimentos irreversíveis é que a parte final do parágrafo único do seu artigo 62 determina que o Congresso Nacional discipline as relações jurídicas decorrentes da MP, o que supõe a possibilidade de caber disciplina. Havendo irreversibilidade, a disciplina não terá objeto ou tornar-se-á inoperante. Adotar MP's que tornem irreversíveis as relações jurídicas é, em princípio, hipótese de abuso; somente não haverá abuso se o caso possuir relevância excepcional em que a irreversibilidade for inevitável (por exemplo, um Plano Econômico com alteração da moeda nacional). A concessão de incentivos fiscais (isenção de IPI), por mais importante que o produto ou o setor seja, não possui este grau de excepcionalidade.

Tratando-se de Medidas Provisórias, inegável é a existência de um poder constitucionalmente assegurado ao Presidente da República para adotá-las. Caberá então identificar as circunstâncias fáticas que cercaram a edição das MP's versando o tema da Consulta, bem como apontar os efeitos externos e internos que as comprometem.

A análise que ora se inicia mostra que, no caso concreto, ocorreu infração a vários dos requisitos acima apontados o que, a meu ver, implica configuração de hipótese de inconstitucionalidade material e de abuso no exercício do poder de adotar Medidas Provisórias.

13. MP 2037-23 - Exame dos Diversos Aspectos

Exposto o quadro teórico básico que cerca as Medidas Provisórias, cabe examinar, concretamente, a hipótese consultada, analisando, um a um, os aspectos mencionados.

13.1. Disposições normativas

Conforme exposto, sob a capa de uma "prorrogação de prazo", a MP 2037-23 está, na realidade, concedendo pelo período nela indicado um incentivo fiscal setorial que, embora possa encontrar certa justificativa em abstrato na relevância dada pelo artigo 218 da CF/88, não atende ao requisito expresso contido em seu § 4º.

De fato, a norma concessiva do incentivo setorial em questão não condiciona sua fruição à participação dos empregados das empresas beneficiadas nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho.

Por corresponder a uma concessão de incentivo ao setor de tecnologia sem esta condicionante, a norma conflita materialmente com o dispositivo constitucional. Este vício atinge todas as previsões de igual teor e não apenas aquela da MP 2037-23.

13.2. Não configuração do pressuposto de urgência

A pergunta a ser respondida neste momento é se há urgência em conceder o examinado incentivo fiscal setorial, especialmente porque;

"com urgência está se indicando um perigo de dano, a probabilidade de manifestar-se evento danoso; enfim, a situação de periculosidade exigente de *ordinanza extra ordinem*."¹⁸

Ou seja, se há urgência que não permita deflagrar o processo legislativo ordinário e que exija a eficácia imediata do incentivo, com o conseqüente reflexo direto na arrecadação tributária, antes mesmo de haver deliberação explícita do Poder Legislativo a respeito.

O exame da urgência, no caso concreto, deve ser dividido em três etapas distintas.

¹⁸ Clèmerson Merlin Clève, *Medidas provisórias*, Max Limonad, 2ª edição, São Paulo, 1999, p. 72.

- a) a primeira está ligada à vigência da Lei nº 8.248/91;
 b) a segunda vai do término do período previsto de vigência da Lei nº 8.248/91 até a publicação da Lei nº 9.959/00; e
 c) a terceira corresponde ao período posterior à Lei nº 9.959/00.

A) Conforme exposto anteriormente, a concessão de incentivos setoriais é hipótese que a Constituição reputa excepcional e para a qual exige lei.

Sem deliberação expressa e conjunta dos Poderes Executivo e Legislativo, não há incentivo setorial.

Até outubro de 1999, vigorava, incentivo setorial a prazo certo que fora concedido por lei de 1991. Durante oito anos já se sabia que o incentivo estaria extinto em outubro de 1999; o sentido inequívoco desta norma é a extinção ao término do prazo! A vontade legal manifesta é terminar o incentivo naquela data.

Tratando-se de fato conhecido e com tal antecedência, qual a urgência a justificar a adoção de Medida Provisória para concedê-lo pelo prazo subsequente?

Isto é suficiente para mostrar que não havia em outubro de 1999 uma efetiva "urgência", assim entendida a existência de um evento novo, imprevisível, ou previsível, mas cujo significado não pudesse ser identificado até então, que pudesse apoiar uma nova concessão de incentivos que pedisse uma eficácia imediata. Havia, pura e simplesmente, o decurso do tempo e a extinção de um prazo que fora definido oito anos antes!

Tempo suficiente houve para toda tramitação legislativa que se fizesse necessária para o curso do processo legislativo ordinário ou mesmo em regime de urgência.

B) Ainda que se admita, tão só para argumentar, que, em outubro de 1999, existiam circunstâncias que levavam a reputar urgente a concessão do incentivo setorial por um prazo suplementar, mesmo assim a "urgência", nesta segunda etapa, apresenta peculiaridades que não se pode deixar de comentar.

Se, no final de outubro de 1999, era urgente conceder o incentivo setorial por novo prazo, a utilização de Medida Provisória para este efeito é o reconhecimento da indispensabilidade de deliberação legislativa sobre esta matéria, pois Medida Provisória é provimento que veicula uma determinada e específica norma jurídica, cuja eficácia é imediata, sob condição de conversão futura em lei por ato do Congresso Nacional.

Se há urgência, a norma contida na Medida Provisória deve ser, por um mínimo de lógica, a norma adequada para atender à urgência que a matéria de fato provoca.

Se existe urgência em conceder incentivo setorial, a norma que o concede deve indicar o prazo pelo qual ele é concedido (talvez novos oito anos) ou, então, que se trata de um incentivo por prazo indeterminado, dependendo de qual dos provimentos for o adequado para enfrentar a razão de urgência.

Apesar de ser esta a lógica que decorre da figura da urgência atrelada ao mencionado incentivo setorial, o fato é que não foi o que se deu. Realmente, em 26 de outubro de 1999 introduz-se na reedição nº 10 da MP 1.858 um artigo 32 que "prorroga" o prazo por 30 dias!

Vale dizer, a teor desta MP, a urgência (pressuposto de emanção), que justificaria a adoção deste instrumento excepcional, estaria adequadamente atendida com a concessão de um incentivo por singelos 30 dias (até 28.11.99).

Ocorre que não houve conversão dessa MP (no prazo de 30 dias) e, em 25 de novembro de 1999, foi editada a MP 1858-11, cujo artigo 32 "prorroga" o prazo até 27 de dezembro de 1999. Esta nova MP também não foi convertida nos 30 dias de sua vigência e, a seguir, em 14 de dezembro de 1999, pela MP 1991-12 prorroga-se até 31 de dezembro (MP igualmente não convertida em 30 dias).

Note-se!

Se a urgência que existia em outubro estava atendida com a concessão dos incentivos por 30 dias, então, em novembro deveria existir uma nova urgência, a solicitar a concessão por mais alguns dias (congruência entre urgência e provimento concreto).

Porém, se a urgência em novembro era a mesma existente em outubro, então o prazo assegurado pela MP de outubro era manifestamente inadequado, por ter sido subdimensionado!

Sucedeu que, no dia 30 de dezembro, ao se dar a reedição nº 4 da MP 2013, e desatrelando-se da MP 1991, introduziu-se naquela MP um artigo 10 que "prorroga" novamente o prazo, agora até o dia 1º de março de 2000, mas cujo artigo 12 prevê que a MP produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 2000. Portanto, esta prorrogação/concessão do incentivo passou a produzir efeitos a partir de 1º de janeiro do corrente ano.

Dias após, sobreveio a Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, que converteu a MP 2013-4.

Ou seja, a norma que o Poder Executivo julgava adequada para enfrentar uma alegada situação urgente [ou atual (dezembro), ou anterior (de outubro ou novembro)], foi convertida em lei, tal qual prevista na MP 2013-4. O Congresso Nacional manifestou-se positivamente no sentido da concessão do incentivo setorial, mas, por prazo certo, com início em 1º de janeiro e a encerrar-se em 1º de março de 2000.

C) Publicada a Lei nº 9.959/00, que converteu a MP 2013-4, aperfeiçoou-se o requisito legal de cunho formal para a concessão do incentivo setorial.

Editada a pertinente lei de conversão, todas as razões de urgência que, em tese, podem ter justificado a adoção das Medidas Provisórias que a antecederam foram absorvidas pela conversão na Lei nº 9.959/00. Realmente, se havia urgência naquele período, a norma reputada adequada pelos Poderes Executivo e Legislativo para enfrentá-la era a concessão do incentivo exclusivamente de janeiro a março!

Encerrou-se o exame dos fatos e das razões de urgência anteriores à Lei. O que havia a ser regulado, o foi pela edição da disciplina julgada adequada a enfrentá-la, a juízo de ambos os Poderes.

Ou seja, a eventual alegação de que não poderia haver solução de continuidade na fluência dos incentivos, em razão do esgo-

tamento temporal da Lei nº 8.248/91, já foi absorvida pela edição da Lei nº 9.959/00.

Admitindo-se, para argumentar, que nenhum outro vício existisse na disciplina, o fato, a meu ver incontestável, é que o preceito que o Poder Executivo entendia necessário fosse adotado em função das circunstâncias fáticas existentes no encerramento do prazo em 29 de outubro de 1999 e que o tornava urgente, foi convertido em lei. Vale dizer, a excepcionalidade que justificava a adoção de Medida Provisória esgotou-se.

Descabe falar em "urgência anterior que permanece", pois isto seria reconhecer - o que custo a crer - tenha ocorrido uma imensa falha na avaliação da adequação entre a situação de fato e o conteúdo do preceito normativo, reiteradamente editado pelas Medidas Provisórias.

Ainda que se admita ter havido uma incorreta avaliação, ela estaria superada e absorvida pelo juízo explícito emanado do Poder Legislativo, que entendeu ser esta a norma adequada.

Ainda que coubesse exclusivamente ao Poder Executivo o juízo quanto às razões de urgência que justificam a adoção de MP nesta matéria, este juízo foi feito, dele resultando a Lei pertinente com o exato conteúdo adotado pelo Executivo. Aquele preceito atendeu àquela razão de urgência! Urgente era prorrogar/conceder o incentivo setorial até 1º de março. E só até lá, pois este foi o preceito convertido em lei.

Para que novas Medidas Provisórias pudessem ser editadas nessa matéria, forçoso é reconhecer que seria necessário existirem novas razões de fato (inconfundíveis com as anteriores) que tornassem urgente um novo provimento por Medida Provisória.

Ocorre que, em 11 de fevereiro de 2000, no curso das reedições da MP-1991, reincluiu-se na reedição nº 14 o mesmo artigo 32, desconsiderando a existência da Lei nº 9.959/00 e desconsiderando que o único prazo previsto é o desta Lei e não de normas anteriores. Esta MP, no mencionado artigo 32, "prorroga" até 31 de maio de 2000, "o prazo de que trata o art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991" (!!!) Vale dizer, concede novo incentivo a prazo certo.

As perplexidades são muitas, dentre elas:

- a) não havia mais o prazo da Lei nº 8.248/91, portanto não havia o que prorrogar;
- b) a norma que encampou a concessão dos incentivos setoriais e tornou-os novamente a prazo certo, foi a Lei nº 9.959/00, em nenhum instante mencionada;
- c) que razão de urgência teria surgido depois da edição da Lei nº 9.959/00 a justificar a utilização, novamente, do veículo da Medida Provisória?

As perplexidades quanto ao pressuposto constitucional da urgência (objeto do presente item) não param por aqui.

Com efeito, a MP-1991-15, de 10.03 e a MP-1991-16 de 11.04 reiteram, em seus artigos 32, a "prorrogação" do prazo até 31 de maio. Isto significa que, ainda que se admita que tenha surgido uma nova razão de urgência após a Lei nº 9.959/00, entendia o Poder Executivo que a fixação de um novo prazo peremptório (até 31 de maio) era o provimento legal adequado para tanto (aliás, compatível com os prazos de tramitação previstos no artigo 64 e §§ da CF/88).

Sucedo que, pela MP1991-17, de 11 de maio, o prazo é alterado para 31 de agosto; daí perguntar-se: agravou-se alguma situação de fato que implicasse em nova razão de urgência? Ou a previsão anterior de 31 de maio era inadequada para enfrentá-la?

Pela MP1991-18, de 09 de junho reitera-se o prazo de 31 de agosto, sempre fazendo menção à Lei nº 8.248/91 (que não mais existia) e não à Lei nº 9.959/00, então também extinta.

O sempre artigo 32 (introduzido na MP 1858-10 e que migrara da MP 1858 para a MP1991) migra, então, para a MP 2037-19 de 28 de junho, sendo repetido na MP 2037-20, de 28 de julho de 2000.

Em 31 de agosto devia encerrar-se o prazo que o Poder Executivo entendia adequado para enfrentar uma indeterminada razão de urgência, quando, pela MP 2037-21, de 25 de agosto, é novamente prorrogado/concedido o incentivo, agora com vencimento em 30 de novembro do corrente.

Em suma, qual a urgência a ser atendida pela concessão de incentivos fiscais setoriais¹⁹ por prazos curtos que variam de 60 a 90 dias? Se há urgência na concessão, que esta seja por prazo indeterminado ou por um prazo certo compatível com a realidade do setor (por exemplo, alguns anos)! Prever apenas *alguns dias* indica que a urgência não está ligada à *matéria regulada* (incentivo), mas ao processo legislativo, pois visa suprir uma pseudo inexistência de deliberação do Poder Legislativo nesta matéria (o que suscita o tema do abuso do poder de legislar, que será examinado mais adiante).

Na realidade, depois da conversão em lei, de Medida Provisória que concedia o incentivo setorial com fundamento em razão de urgência, e depois da manifestação legislativa expressa prevendo um novo prazo (o da Lei n. 9.959/00), só cabe adoção de Medida Provisória que se apóie em *fato novo*, posterior à Lei, pois o fato passado, que ensejou a urgência passada, já foi absorvido pela decisão do Congresso Nacional fixando o novo prazo.

Sobre a realidade anterior à Lei, houve deliberação inequívoca no sentido de que a urgência (admitida sua existência) não justificava a concessão do incentivo por prazo longo ou indeterminado, só curto e fixado até março do corrente ano.

Nem se diga que a urgência nova decorre do esgotamento do prazo fixado na Lei própria, pois este é *exatamente o prazo que o Poder Executivo fixara na MP que veio a ser convertida*.

Adoção de MP não pode ser causa de urgência a justificar outra MP. Seria uma causação circular, que autojustificaria a utilização de um instrumento excepcional.

Como tive oportunidade de escrever em outro texto:

"O ato excepcional não se justifica por si mesmo, mas sim pela demonstração da ocorrência da hipótese constitucional."

Dizer que é urgente porque o prazo previsto em MP anterior se esgotou, é fazer com que uma MP sirva de justificativa para a seguinte, em eterno processo de autojustifica-

ção que destrói o requisito constitucional da urgência, pois esta deixaria de ser algo *externo à produção das MP's*, para inserir-se no contexto da sua própria adoção, como se fosse dito "é urgente adotar uma MP para corrigir a MP anterior, pois esta provocou uma situação que demanda correção urgente..."

Diante deste quadro, cabe indagar: onde está a urgência das MP's editadas depois da publicação da Lei nº 9.959/00?

Minha opinião é que este pressuposto constitucional de emanção das MP's não está configurado no caso concreto.

13.3. Inexistência de congruência nas disposições

Além das razões até aqui expostas, cabe ainda apontar que as Medidas Provisórias editadas carecem do requisito da congruência, assim entendida a relação de compatibilidade entre pressuposto de fato e preceito jurídico editado, de modo a fazer com que ambos formem uma unidade plena de significado.

Como resulta amplamente da exposição feita, as MP's editadas após a publicação da Lei nº 9.959/00 carecem desse requisito, pois referem-se a prazo de Lei não mais existente (Lei nº 8.248/91) e que não encontra sentido num contexto que passou a ser regulado pela Lei nº 9.959/00; esta última, aliás, admitiu nova concessão dos incentivos setoriais mas, peremptoriamente, estabeleceu sua extinção no dia 1º de março último.

Falta de congruência confirmada pela edição de MP's para enfrentar urgência gerada pela própria edição de MP's, que levou à sucessiva concessão dos incentivos até 31 de maio, 31 de agosto e 30 de novembro do corrente ano.

Esta falta de congruência mostra a irrazoabilidade das previsões, que não se apóiam em fatos externos que estão a demandar regulação urgente, mas instauram um conjunto de normas que se auto-alimentam, trazendo em si o germe da urgência que irá justificar a MP subsequente.

Esta circunstância fere o princípio da razoabilidade e do devido processo legal material (artigo 5º, LIV), pois a regular pro-

dução normativa é garantia individual e basililar de todo o ordenamento positivo.

13.4. Abuso no exercício da competência

A exposição até aqui feita mostra que, além de imprecisões formais, inadequação de referências legais, edições e reedições, falta de congruência nos preceitos, inexistência de urgência etc., o caso concreto mostra a ocorrência de um abuso do poder de legislar, cometido mediante a edição das Medidas Provisórias examinadas.

A figura do abuso supõe um ponto de partida lícito e um vício no exercício do poder que distorce o perfil objetivo da figura.

Tratando-se de Medida Provisória, o ponto de partida lícito é a previsão do artigo 62 da CF/88, que atribui ao Presidente da República a competência para adotá-las, e as distorções, que entendo estarem tipificadas no caso concreto, são as que passo a expor.

13.4.1. Qual abuso?

Entendo que, no caso concreto, há mais de uma hipótese de abuso do poder de legislar. Procurarei apontar aquelas que, a meu ver, são as mais nítidas e que podem ser assim resumidas:

- I) Alterou-se o perfil objetivo da figura da MP, pois, de provimento certo e provisório, resultou transformado em incerto e permanente;
 - II) Não há coincidência entre a vontade manifestada no texto das MP's e a vontade real que emana das suas reedições;
 - III) Obteve-se um resultado não querido pelo ordenamento. Desfez-se por MP o conteúdo inequívoco da Lei nº 8.248/91 e da Lei nº 9.959/00 e concederam-se incentivos setoriais sem a manifestação expressa do Poder Legislativo;
 - IV) Comprometeu-se o poder de o Legislativo desfazer, na ordem prática, a previsão contida em MP com a qual não concorde. A rejeição das MP's resulta inoperante no plano concreto.
- Examinemos cada uma das hipóteses.

I) A sucessiva reedição de MP's com a previsão de prazos que vão se alterando, torna *absolutamente incerto o conteúdo da*

¹⁹ Note-se que o incentivo objeto de análise é uma isenção de IPI.

norma veiculada. Realmente, o exercício do poder de legislar mediante MP's, supõe clareza quanto ao preceito cabível para enfrentar a hipótese de fato que o justifica. Na medida em que o preceito vai mudando, passo a passo, o conteúdo real não é mais a concessão dos incentivos pelo prazo indicado na norma, tanto assim que ele tem sido sucessivamente alterado, na medida que o Poder Executivo entende.

Esta forma de exercer o poder de legislar faz com que

- a) o que devia ser *certo* (preceito definido, vigorando por período preciso) e *provisório* (até que chegasse a data prevista),
- b) passe a ser *incerto* [não há conteúdo legal definido (o prazo é variável)] e *permanente* (continuidade dos incentivos, enquanto o Poder Executivo julgue adequado).

Na hipótese examinada, alterou-se o perfil objetivo da MP, que é ser norma provisória. Utilizou-se um instrumento provisório (MP) para regular matéria que se vocaciona à perenidade (lembre-se que o incentivo setorial vigorou por 8 anos), além disso, mais de um ano já se passou desde o encerramento do prazo previsto na Lei nº 8.248/91!

Porém, se o objetivo das MP's for o de dispor de maneira perene, então abuso está em regular a matéria mediante a fixação de prazos homeopáticos que induzem o aplicador a enxergar uma previsão temporária (alguns dias) quando, na realidade, está perante uma previsão permanente, qual seja a *institucionalização da continuidade, mediante sucessivas concessões de incentivos, através da figura da prorrogação de prazos*.

Esta institucionalização da continuidade, mediante instrumento provisório, *altera o perfil objetivo da figura*. De fato, a competência para adotar MP's visa dar ao Poder Executivo condições de regular plenamente situações que, pela sua urgência, demandam um provimento com eficácia legal imediata. Mas regulação plena! E explícita!

Não o que ocorreu no caso concreto, em que se obtém a continuidade sob a capa da provisoriedade.

II) O exercício do poder de adotar MP's se viabiliza mediante manifestação de vontade que deve ser certa e explícita. No caso concreto, há inadequação entre a vontade real (que emana das reedições) e a vontade manifestada (que resulta dos respectivos textos).

Com efeito, existe abuso, pois o que as MP's "dizem" não é o que elas "querem". Elas dizem que a matéria é um prazo certo e que a concessão do incentivo ficará circunscrita apenas até determinada data. Mas, quando a data se aproxima, elas *querem a continuidade* do incentivo e definem um novo prazo!

III) Há abuso, pois o modo de exercício do poder, verificado no caso concreto, fez com que se obtivesse *um resultado não querido pelo ordenamento*.

O artigo 41 do ADCT quer a extinção dos incentivos setoriais e a sua concessão apenas por lei expressa. O comando constitucional determina que sem lei expressa não haja incentivo. A utilização de MP's, com a feição das examinadas, fez com que se obtivesse mais de um ano de incentivo fiscal sem manifestação expressa do Poder Legislativo em tal sentido. Ao contrário, a única manifestação ocorrida no período foi a contida na Lei nº 9.959/00 que previu um incentivo a prazo certo (de 1º de janeiro até 1º de março de 2000), determinação categórica (extinção na data prevista), que foi neutralizada pelas subseqüentes MP's com novos prazos.

Ou seja, produziu-se um efeito (concessão de incentivo setorial) sem deliberação formal do Poder Legislativo a respeito; aliás, contra deliberações explícitas do Poder Legislativo que fixara um prazo certo (29 de outubro de 1999) e uma prorrogação excepcional (de 1º de janeiro até 1º de março de 2000).

IV) O poder de legislar que o artigo 62 da CF/88 atribui ao Poder Executivo não vai ao ponto de comprometer o poder de legislar assegurado ao Congresso Nacional (artigo 44 da CF/88).

Lei é ato complexo fruto da reunião de vontades dos Poderes Legislativo e Executivo.

Ao prever que incentivo setorial só pode ser concedido por lei (ADCT, art. 41), exigência que é reiterada, em se tratando de isenções, pelo § 6º do artigo 150 da CF/88, está sendo determinado que a concessão só ocorra desde que coexistam duas manifestações de vontade positivas no mesmo sentido.

Nem se diga que o caso é de mera inércia do Legislativo em deliberar e que, portanto, trata-se de situação semelhante à que ocorre com outras MP's que vêm sendo reeditadas.

O caso concreto é diferente.

De fato, a questão chave que se coloca não é de inércia do Legislativo (inexistência de exame da matéria). Exame da matéria pelo Legislativo existe e os jornais noticiam o candente debate que tem se desenvolvido no Congresso Nacional.

O caso é de inexistência de deliberação a favor da concessão dos incentivos setoriais!

No Congresso Nacional, *não há manifestação de vontade aperfeiçoada no sentido de conceder os incentivos setoriais*, tanto que até hoje não se obteve deliberação neste sentido.

A questão jurídica que, na realidade, se coloca é a seguinte:

Diante da inexistência de deliberação do Congresso Nacional concedendo os incentivos setoriais (Poder Legislativo "não quer" a norma), ao mesmo tempo em que também não há rejeição expressa da Medida Provisória, *qual a consequência que daí deve advir?* Duas alternativas se apresentam:

- a) concluir pela *inexistência de incentivos*, como resulta do princípio da legalidade, do artigo 41 do ADCT e do § 6º do artigo 150 da CF/88; ou
- b) concluir pela admissão da possibilidade de o Poder Executivo *concedê-los unilateralmente*, mediante Medidas Provisó-

rias prevendo prazos que se sucedem (art. 62 numa interpretação ampliativa).

Na minha opinião, prevalece a inexistência dos incentivos.

Se não há confluência de manifestações de vontade, oriundas dos dois Poderes, *não cabe a um deles suprir a vontade do outro*, pois se o fizer, resultaria enfeixado num deles o poder que a Constituição dividiu entre ambos e ao Poder Executivo não é dado, mediante o uso de Medidas Provisórias exercer integralmente o poder de legislar que cabe ao Congresso Nacional, a teor do artigo 44 da CF/88.²⁰

O efeito é tão mais sério quando se tem presente uma circunstância tipicamente de Direito Tributário, no âmbito do relacionamento entre Fisco e contribuinte, cujo conteúdo, em termos de princípio, foi retratado no artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Pelo princípio consagrado nesse dispositivo (princípio que se estende para além da hipótese específica do artigo), a mudança de critério jurídico pela autoridade tributária *somente pode se efetivar*, em relação a um mesmo contribuinte, *quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução*.

Isto significa que, uma vez exercida a atividade administrativa de aplicação da legislação tributária, sua mudança só atingirá fatos geradores futuros.

Ora, nos períodos em que vigorar a Medida Provisória concedendo os incentivos, a autoridade tributária deve obedecer à norma nela contida, pois esta é a norma com força de lei vigente e aplicável naquela data. Por conseguinte, deve exercer sua função reconhecendo a existência da isenção cuja vigência foi renovada.

Isto significa que, ainda que o Poder Legislativo chegue a uma deliberação e que esta seja pela rejeição das Medidas Provisórias, *o efeito destas*, em relação aos contribuintes que usufruíram dos incentivos, *é irreversível*, por força do princípio que encon-

²⁰ Este efeito que pode resultar da reedição de MP's e a respectiva preocupação, deixei expressa a página 52 do meu *Medidas provisórias*, Revista dos Tribunais, São Paulo, 1991.

tra no artigo 146 do CTN uma de suas manifestações.

Portanto, na alternativa acima apontada, dar prevalência à possibilidade de o Poder Executivo suprir, mediante a edição de MP's a inexistência de deliberação do Poder Legislativo, mais do que exercer de fato a plenitude do poder de legislar, *é impedir que o Legislativo desfaça, no campo prático, o que o Executivo fez mediante as prorrogações/concessões*, pois os fatos geradores das operações isentas ocorrerão na vigência das MP's que, tendo força de lei, tornarão definitiva e irreversível a não-tributação.

A deliberação do Poder Legislativo, seja ela qual for, torna-se irrelevante em relação aos efeitos práticos das normas editadas nestes doze meses! O uso das MP's da forma que ocorreu, tira do Poder Legislativo seu poder de desfazer a fruição dos incentivos no período por elas coberto.

Em suma, no caso concreto, há também abuso do poder de legislar pois se obtém, na prática, o que se poderia denominar de uma "MP satisfativa", pois ainda que não prosigam as reedições, ou haja rejeição, os fatos geradores ocorridos nos últimos 12 meses terão seus efeitos tributários, em benefício dos contribuintes daquele setor, tornados irreversíveis, quando o Poder Legislativo só quis proteger o período de 1º de janeiro a 1º de março de 2000.

O Poder Executivo, no exercício de uma legítima competência que a Constituição Federal lhe assegura, legislou, no caso concreto, de uma forma que o Poder Legislativo não pode reverter. Daí a configuração do abuso do poder de legislar.

13.4.2. Quando se configurou o abuso?

Conforme resulta da exposição feita, entendo que o abuso, no caso concreto da Consulta, deu-se desde a primeira MP adotada em 1999, "prorrogando" os incentivos setoriais em questão.

Porém, caso se adote uma interpretação que procure proteger a validade das normas editadas, no sentido de entender que as MP's expedidas em 1999 não configuraram abuso do poder de legislar, pois tratava-se de

situação verdadeiramente urgente, consistente na necessidade de assegurar a continuidade dos incentivos, tanto assim que as reedições em 1999 se deram dentro de prazo compatível com o de aprovação de um projeto de lei em regime de urgência (urgência objetiva à luz do processo legislativo previsto na CF/88) e que este lapso temporal estaria atendido, pois entre 29 de outubro (término dos incentivos) e a Lei nº 9.959/00, cuja eficácia está atrelada a 1º de janeiro de 2000, transcorreram pouco mais de 60 dias, o que é compatível com o prazo previsto nos §§ do artigo 64 da CF/88, *esta interpretação só teria aplicação até o advento da Lei nº 9.959/00, pois, depois desta, nada mais justifica a edição de MP's nesta matéria, pois ela já foi apreciada inequivocamente.*

Realmente, a Lei nº 9.959/00 é fruto da reunião de manifestações de vontade dos Poderes Executivo e Legislativo e veicula concessão de incentivos fiscais setoriais por prazo certo (1º de janeiro a 1º de março de 2000).

As MP's editadas posteriormente correspondem ao exercício do poder de legislar em sentido exatamente contrário ao que o próprio Poder Executivo quis.

Lembre-se que a Lei nº 9.959/00 é lei de conversão da MP 2013-4! Corresponde à exata manifestação de vontade do Poder Executivo em termos de concessão de incentivos setoriais (prazo determinado a encerrar-se em 1º de março de 2000).

Depois da Lei, o Poder Executivo está exercendo seu poder de legislar em sentido contrário ao que ele mesmo previu. Não quer mais que o incentivo vigore a prazo certo até março de 2000, mas sim que ele vigore até 31 de maio, 31 de agosto, 30 de novembro e sabe-se lá que outra data virá a ser prevista. O Poder Executivo está indo contra a própria decisão e nemo venire potest contra factum proprium.

Convertida a MP 2013-4 pela Lei nº 9.959/00, aquela matéria resultou examinada por ambos os Poderes que deliberaram no sentido ali contido.

Ainda que se admita que, antes da Lei nº 9.959/00, havia um poder de o Executivo

legislar provisoriamente, pois inexistia um pronunciamento formal e atual do Legislativo a respeito, com o advento da citada Lei houve inequívoca manifestação daquele Poder. Exercido o poder de legislar, em relação à matéria determinada, esgotou-se o poder naquele âmbito específico. Operou-se um efeito que poderia ser denominado de preclusivo do exercício do poder de o Executivo legislar unilateral e provisoriamente naquela matéria específica.

Preclusão aqui entendida não no sentido singular de uma categoria meramente processual, mas no sentido de um efeito que atinge situação jurídica consistente num poder excepcional, quando este é efetivamente exercido em determinada direção e que faz com que o poder resulte esgotado!

Não se nega que podem ser editadas e reeditadas Medidas Provisórias, mas o que se afirma é que a concessão de incentivos fiscais setoriais tem caráter excepcional, pois implica tratamento favorecido a um setor diferentemente dos demais, razão pela qual só cabe em situações muito especiais.

Em suma, MP's editadas após a Lei nº 9.959/00 configuram hipótese de desfazimento unilateral do que os Poderes Legislativo e Executivo fizeram em conjunto. Daí o abuso do poder de legislar cometido pelo Poder Executivo após a referida Lei. A decisão de ambos foi, exclusivamente, de conceder incentivos setoriais por um período restrito (1º de janeiro a 1º de março de 2000) e isto já foi dado às empresas do setor.

Utilizar a figura das MP's para outorgar tais incentivos após o prazo estipulado pelo próprio Poder Executivo e confirmado pelo Poder Legislativo, com isto, substituindo-se ao Legislativo na deliberação conjunta sobre a matéria, é cometer abuso do poder de legislar que cabe ao Poder Judiciário coibir, em defesa da Constituição Federal e do ordenamento jurídico nacional como um todo.

14. Resposta aos Quesitos

À vista das considerações anteriores, passo a responder diretamente aos quesitos formulados pelo Consultente.

1. Que significa "manter a característica de área de incentivos fiscais por 25 anos", expressão prevista no artigo 40 do ADCT?

O artigo 40 do ADCT projeta efeitos em relação à disciplina jurídica existente à data da promulgação da CF/88 e em relação à que vier a ser editada até 2013.

Manter "característica" significa assegurar à Zona Franca de Manaus a continuidade da qualidade que a diferencia das demais regiões. Esta qualidade consiste num regime de incentivos fiscais aplicável àquela área que torne a implantação e desenvolvimento de empreendimentos econômicos mais favorável que em outras áreas do território nacional.

Esta diferença não se apega a previsões legais específicas, mas tem caráter dinâmico, sendo aferida mediante comparação de regimes aplicáveis, na ZFM e nos demais pontos do País.

Havendo concessão de incentivos fiscais setoriais, a constitucionalidade da respectiva lei depende, dentre outros requisitos, de assegurar tal característica mediante a previsão de incentivos aplicáveis à ZFM mais vantajosos dentro do setor do que os existentes para empreendimentos localizados em outros pontos do País.

2. É constitucional o § 2º, I do artigo 14 da MP 2037-23, quando restringe, em relação a empresa estabelecidas na Zona Franca de Manaus isenções de PIS e Cofins concedidas pelos inc. II e IX do seu caput?

Não. A restrição do § 2º, I, no que se refere ao inciso IX do caput do artigo 14 da MP 2037-23, contém norma discriminatória que se apóia no simples fato de a empresa exportadora localizar-se na ZFM, o que fere o artigo 5º caput (isonomia) e o inc. LIV do artigo 5º da CF/88 (devido processo legal material).

Quanto à restrição imposta pelo § 2º, I em relação ao inciso II do caput, fere o artigo 40 do ADCT, pois o artigo 4º do DL 288/67 (cujo conteúdo normativo foi por ele encampado) estabelece que as vendas para a Zona Franca equivalem a exportações para o exterior.

3. Admitindo-se que encontre fundamento no artigo 218 da CF/88, é constitucional o modelo de concessão de incentivo fiscal setorial aos bens de automação e informática previsto na Lei nº 8.248/91, por remissão à Lei nº 8.191/91, e que o artigo 32 da MP 2037-23 (e normas de igual conteúdo) faz valer por períodos certos?

Não. O artigo 218 da CF/88 dá fundamento para a concessão de incentivos fiscais ao setor de tecnologia, mas seu § 4º impõe, como condição para tal concessão, que as empresas beneficiárias assegurem a participação dos empregados nos ganhos econômicos resultantes da produtividade do seu trabalho.

Lei que conceda incentivos a tal setor sem exigir o atendimento de tal condição, não atende ao dispositivo.

A Lei nº 8.191/91, cujo regime de incentivos foi encampado pela Lei nº 8.248/91 e que o artigo 32 da MP 2037-23 quer fazer valer por período nela indicado, não exige a condição prevista no § 4º do artigo 218 e, por esta razão, é, a meu ver, inconstitucional.

4. A urgência, como pressuposto de emanção de Medida Provisória, pode ser examinada pelo Poder Judiciário?

Sim. Urgência e relevância são pressupostos de emanção que a Constituição impõe como condição de validade da adoção de Medidas Provisórias. Como exigências constitucionais a serem atendidas na adoção de MP's, estas somente serão válidas se se mantiverem dentro do conjunto de situações abrangidas por tais conceitos. Por serem condições de emanção, são externas às MP's e, por envolverem a validade constitucional da figura, comportam exame pelo Poder Judiciário. Aliás, o Supremo Tribunal Federal (na linha que também é adotada pela Corte Constitucional Italiana) tem admitido o exame destes pressupostos.

5. À vista das circunstâncias do caso concreto, houve abuso do poder de legislar nas sucessivas edições de MP's prevendo prazos de concessão do incentivo fiscal ao setor de bens de informática e automação?

Sim. O exame das circunstâncias do caso concreto, a saber, as sucessivas reedições de MP's, com alteração do conteúdo das normas, o fato de a Lei nº 8.248/91 e a Lei n. 9.959/00 estabelecerem prazo certo de extinção dos incentivos e a matéria dizer respeito a incentivo fiscal setorial que o artigo 41 do ADCT considera figura excepcional e dependente de lei expressa, mostram que:

- a) alterou-se o perfil objetivo da figura da MP, pois de provimento certo e provisório resultou transformado em incerto e permanente;
- b) não há coincidência entre a vontade manifestada no texto das MP's e a vontade real que emana das suas reedições;
- c) obteve-se um resultado não querido pelo ordenamento. Desfez-se por MP o conteúdo inequívoco da Lei nº 8.248/91 e da Lei nº 9.959/00, e concederam-se incentivos setoriais sem a manifestação expressa do Poder Legislativo;
- d) comprometeu-se o poder de o Legislativo desfazer, na ordem prática, a previsão contida em MP com a qual não concorde. A rejeição das MP's resulta inoperante no plano concreto.

O abuso se deu desde a primeira edição (MP 1858-10) ou, ainda que se entenda que as MP's editadas até a publicação da Lei nº 9.959/00 encontram fundamento constitucional, o abuso inequivocamente se configurou com as edições posteriores à Lei nº 9.959/00.

Em suma, entendo que o artigo 32 da MP 2037-23, e dispositivos de igual teor, padecem de vício de inconstitucionalidade.

É o meu parecer, s.m.j..

São Paulo, 20 de novembro de 2.000.

Contribuição Previdenciária - Isenção - Entidades Beneficentes de Assistência Social - Cancelamento por Descumprimento do Decreto 2.536/98

(Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social)

Despacho do Ministro [da Previdência e Assistência Social]
Em 28 de agosto de 2000

Aprovo.

Waldeck Ornélas
Anexo

Assunto: Cancelamento de Isenção por Descumprimento do Decreto nº 2.536, de 1998.

Parecer/CJ/Nº 2272/2000

Ementa: Conflito de competência entre INSS e CNAS. Entidades beneficentes de assistência social. Certificado de entidade de fins filantrópicos e pedido de isenção. Ao CNAS compete, com exclusividade, verificar se a entidade cumpre os requisitos do Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998, para obtenção ou manutenção do certificado de entidade de fins filantrópicos. Ao INSS compete verificar se a entidade cumpre os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para obter a isenção das contribuições.

O Instituto Nacional do Seguro Social tem adotado, em alguns casos, a conduta de cancelar a isenção das entidades beneficentes de assistência social no gozo desse benefício quando verifica que a entidade não está cumprindo os requisitos para a obtenção do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

2. Para resolver essa celeuma, importante distinguir os requisitos da isenção e do certificado, bem como delimitar a competência dos órgãos envolvidos nos procedimentos de concessão.

3. Os requisitos da isenção estão elencados no caput do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, *in verbis*:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecidos pelos Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

O Parecer é da lavra de Indira Ernesto Silva Quaresma.