

*Revogação pelo legislativo de isenção de impostos, concedida pelo executivo dentro nos limites fixados na Constituição e na lei, em face dos problemas jurídicos que suscita*



## CONSULTA

Por uma lei, sob N.º 99, de 9 de dezembro de 1948, o Governo do Estado do Rio Grande do Norte, a título de regulamentar dispositivo do Ato das Disposições Transitórias da sua Constituição, concedeu isenção de impostos e taxas às indústrias que viessem a funcionar, a partir de 1 de janeiro de 1949 e que utilizassem matérias primas da Região.

Completando a redação acima que é a do seu artigo I, o § único do mencionado artigo acrescenta que gozariam dos mesmos favores, "as indústrias que porventura venham a fazer até 120 dias, depois da publicação desta Lei, modificações em suas instalações de valor superior a 100% do capital primitivamente empregado.

O art. 3 da Lei completa que a isenção será concedida por prazo nunca menos superior a 10 anos.

Outorgada a isenção a determinada empresa, por ato executivo e pelo prazo de 8 anos, quando decorrido pouco mais de dois anos, eis que outra Lei, de N.º 325, de 10 de julho de 1951, veio dispor sobre o assunto, assegurando que a isenção beneficiará às indústrias de condições previstas na Lei 99, por dois anos, a título precário, acrescentando, afinal, que o

prazo acima referido aplicar-se-ia às isenções já concedidas na vigência da Lei 99.

Ora, já tendo decorrido, como foi dito acima, pouco mais de dois anos da isenção concedida por força da Lei 99, diante da estipulação supra da de N.º 325, o fisco considerou extinta a isenção e iniciou a cobrança dos impostos devidos pela firma então beneficiada.

Pergunta-se:

1 — Poderia a Lei, como fez, deferir ao Executivo o direito de fixar, para cada caso e até 10 anos, o prazo do benefício, sem atentar contra o art. 36, § 2 da Const. Fed., repetido pela Estadual?

2 — Diante do texto das leis 99 e 325 que obrigou as indústrias existentes a um investimento de, pelo menos, 100% do capital primitivo para efeito da concessão, pode considerar-se a isenção respectiva, de caráter unilateral?

3 — O Estado poderia reduzir de 8 para 2 anos os efeitos de uma isenção que ele próprio concedera, fazendo, dêste modo, revogar o benefício, no tempo?

Recife, 29.10.1951.

**PAULO PINHEIRO DE VIVEIROS.**

## PARECER

1.º

Poderia a Lei, como fez, deferir ao Executivo o direito de fixar, para cada caso e até 10 anos, o prazo do benefício, sem atentar contra o art. 36, § 2 da Constituição Federal, repetido pela Estadual?

No caso da consulta, não delegou, absolutamente, o poder legislativo ao poder executivo a regulação da matéria, objeto do art. 25 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição do Estado do Rio Grande do Norte: a lei n.º 99, de 9 de janeiro de 1948, que disciplinou todo o assunto, estendeu, no parágrafo único do art. 1.º, os mesmos favores previstos neste artigo “às indústrias que, porventura, venham a fazer, até 120 dias depois da publicação desta lei, modificações em suas instalações de valor superior a 100% do capital primitivamente empregado”, e determinou o prazo da isenção dentro no limite máximo de 10 anos, deixando, apenas, ao poder executivo a sua efetivação por decreto, no qual, para aten-

der mais flexível e oportunamente, de acôrdo com as circunstâncias, os interesses em jôgo do Estado e das indústrias beneficiadas, devia indicar, em cada caso, **dentro no limite fixado legalmente**, a duração da isenção.

Se isto constituísse um caso de delegação proibida no art. 36 § 2 da Constituição Federal e no art. 3.º, § 2 da Constituição do Estado do Rio Grande do Norte, também o seria a expedição de decretos do executivo para a regulamentação das leis... No entanto, tem o executivo atribuição constitucional de expedir decretos e regulamentos, para a fiel execução das leis, observados e respeitados os limites que elas traçam (Art. 87, I da Constituição Federal e Art. 45, I da Constituição Estadual).

Portanto, efetivando, por decreto, nos casos concretos, a isenção regulada e disciplinada em lei, **dentro nos limites fixados por esta**, não praticou o poder executivo um ato de delegação inconstitucional, mas exerceu uma atribuição que lhe foi conferida constitucionalmente para a execução das leis.

Fica, dêsse modo, respondido afirmativamente o quesito.

## 2.º

Diante do texto das Leis 99 e 325 que obrigou as indústrias existentes a um investimento de, pelo menos, 100% do capital primitivo para efeito da concessão, pode considerar-se a isenção respectiva de caráter unilateral?

Normalmente, comumente, a lei, que fixa, anualmente os impostos, estabelece, ao mesmo tempo, de maneira unilateral, as respectivas isenções, tudo para vigorar num só exercício — o do ano seguinte.

Na hipótese submetida a meu exame, porém, trata-se de uma isenção peculiar, de duração muito mais longa, que se não limita a um exercício financeiro, disciplinada em lei especial, de caráter perma-

nente, regulamentando uma disposição constitucional transitória e subordinada a determinado pressuposto, que devia ser preenchido pelo beneficiário e que tem, do ponto de vista econômico, forte repercussão no patrimônio dêste.

Através da lei, promete o Estado a isenção, exigindo, como contra-prestação, do beneficiário o cumprimento dêste pressuposto: modificarem as indústrias as suas instalações em valor superior a 100% do capital primitivamente empregado, até 120 dias depois da publicação da lei.

Assim, tendo cumprido o particular o pressuposto legal, que exigira de si vultoso investimento de capital, concedeu-lhe o Estado, dentro no limite fixado na lei, a isenção pelo prazo determinado de oito anos. Não lha outorgou, como se vê, **de mão beijada**: ao benefício conferido pelo poder público correspondeu um alto empreendimento econômico, que representa um verdadeiro sacrifício para o patrimônio do particular.

É fora de dúvida, pois, que a isenção em apreço tem caráter bilateral.

E dessa relação jurídica publicística, de conteúdo patrimonial, entre o Estado e o particular, nasceu para êste um direito privado subjetivo ao gozo da isenção durante o prazo de oito anos.

Realmente, não é raro que, de relações jurídicas públicas, de atos jurídicos públicos, resultem direitos privados subjetivos. (V. Chiovenda, *Princípios de Derecho Procesal Civil*, ed. espanhola, vol. 1.º, pág. 46).

Uma relação jurídica publicística, escreve o notável juriconsulto alemão Adolf Wach, pode ser pressuposição, causa ou fundamento de uma relação jurídica privada. Para isto é sempre **de mister um pressuposto de fato jurídico privado**, modificações jurídicas privadas, que se produzem com e pelo processo político" (*Handbuch des Deutschen Civilprozessrechts*, vol. 1.º, pág. 97).

Respondo, pois, negativamente o quesito.

## 3.º

O Estado poderia reduzir de 8 para 2 anos os efeitos de uma isenção que êle próprio concedera, fazendo, dêste modo, revogar o benefício no tempo?

Achava-se a empresa consulente na situação jurídica definitivamente constituída, a que se refere o quesito anterior, isto é, no gozo da isenção de impostos conferida pelo prazo determinado de 8 anos, quando sobreveio a lei n.º 325 de 10 de julho de 1951, que, no art. 4.º § 3, estatuiu: "O prazo estabelecido neste artigo" (2 anos) "aplica-se às isenções já concedidas na vigência das leis n.º 99, de 9 de dezembro de 1948 e n.º 256, de 13 de dezembro de 1949."

Ora, êsse dispositivo da lei nova, que manda aplicar às isenções já concedidas em virtude das leis anteriores, como a da consulta, cujo prazo é de 8 anos, o de 2 anos, fazendo-a, praticamente, desaparecer com lhe arrebatam os 6 anos de vigência que lhe restam, tem, evidentemente, um efeito retroativo proibido constitucionalmente, por violar o direito já adquirido (Constituição Federal, art. 141 § 3.º).

A referência à opinião do jurista francês Paul Roubier feita pelo governo estadual, para demonstrar que há, na hipótese aqui discutida, um simples efeito imediato da lei, e não um efeito retroativo proibido, não tem cabimento, porque prefigura aquêle jurista o caso normal, comum, a que me referi no início da resposta ao 2.º quesito, de impostos e respectivas isenções fixados anualmente, para vigorarem num só exercício, — o do ano seguinte.

Assim, por exemplo, a lei elaborada em 1948, estabelece impostos sobre a exploração industrial ou agrícola e indica as respectivas isenções, tudo para vigorar no exercício financeiro de 1949. Em 1950 esta situação continua, e uma nova percepção se fará, mantidas as mesmas isenções. E, dêste modo, renovando-se nos anos seguintes. Se vier, porém, em 1955, uma nova lei para vigorar no exercício de 1956, alte-

rando aquêles impostos, quanto à sua taxa ou ao seu modo de estabelecimento, ou às isenções indicadas, aplicar-se-á sem retroatividade no ano de 1956, porque não há um fato passado, mas somente uma **situação em curso** sôbre a qual as leis novas têm um efeito imediato.

É isto o que ensina Roubier. Com efeito, estabelecendo a distinção fundamental, para a solução dos conflitos de leis no tempo, entre impostos estabelecidos sôbre situações ou estados de fato duráveis, como o territorial, o de exploração industrial, etc., e impostos estabelecidos sôbre atos, ou fatos, ou bens atingidos em um momento de duração, como o de transmissão da propriedade, o de consumo etc., escreve êle, textualmente, a respeito dos primeiros o seguinte:

**“Le caractère de tous ces impôts est qu'ils sont assis, non pas sur un fait qui s'accomplit en un moment de la durée, mais sur un état de fait continu, destiné à se prolonger sur une certaine période de temps et ils atteignent cet état de fait pour la durée d'une année; mais, l'année suivante, si cette situation se continue encore, une nouvelle perception aura lieu: de telle sorte, en définitive, que l'impôt est assis sur un état de fait continu pour un an, et est susceptible de se renouveler indéfiniment pendant les années qui suivront.**

Dans ces conditions, il est clair qu'une loi nouvelle qui vient modifier le régime de ces impôts, quant à leur taux, ou à leur mode d'établissement, ou aux exemptions possibles, s'applique sans rétroactivité à tous les impôts de l'année en cours: car il n'y a pas *factum paeteritum*, il y a seulement une situation en cours sur laquelle les lois nouvelles ont un effet immédiat.” (Les Conflits de Lois dans le Temps. vol. 2.º, pág. 500).

Extraindo dêsse trecho somente a conclusão, aplicaram-no, indevidamente, à isenção em apreço, para contestar o efeito retroativo da lei impugnada e atribuir-lhe simples efeito imediato.

Mas, no caso em tela, não se cogita de uma situação jurídica em curso, — o gôzo de uma isenção para

o ano em curso, renovando-se, nos anos seguintes, de acôrdo com as leis anuais respectivas para os novos exercícios financeiros, — senão de uma situação definitivamente constituída: o gôzo de uma isenção pelo prazo certo e determinado de 8 anos, concedida em virtude de lei especial, de caráter permanente, regulamentando um dispositivo constitucional transitório.

Aqui, o preceito da lei nova, que manda aplicar à isenção, em cujo gôzo se acha a emprêsa beneficiada por um tempo especialmente determinado, o prazo por ela estabelecido (2 anos), reduzindo, assim, a isenção de 8 para 2 anos, é clara, evidente e flagrantemente retroativo, e, pois, inconstitucional.

Em tais condições, não tenho a menor dúvida em responder negativamente o quesito.

É êste o meu parecer.

Recife, 3 de novembro de 1951.