



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

P_A_R_E_C_E_R

PGFN/CDN/Nº 757/89

Isenção de ICM. Conversão de créditos de ICM em créditos de IPI. Lei Complementar nº 04/69, Decreto-lei nº 244/67 e Decreto nº 60.883/67.

Consulta a respeito da vigência da legislação referida, em face da Constituição Federal de 1988.

Requerimento no qual se pede a confirmação da vigência das normas citadas.

Revogação dos dispositivos legais pela Carta Política atual.

Inaplicabilidade do art. 41 do ADCT ao incentivo em foco.

O ICMS é um imposto juridicamente novo, distinto do antigo ICM.

Resposta à consulta. Indeferimento do pedido.

I

HISTÓRICO

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA DO RIO DE JANEIRO formulou consulta ao Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional, visando esclarecer se a Lei Complementar nº 4, de 2.12.69, perdeu sua eficácia com o advento da Constituição Federal de 1988.



Processo nº 10168.004311/89-67

2. Posteriormente, o SINDICATO NACIONAL DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO NAVAL - SINAVAL - apresentou requerimento ao Exmo. Sr. Ministro da Fazenda, solicitando a confirmação da "vigência do incentivo fiscal previsto no artigo 5º do Decreto-lei nº 244/67 e seu Regulamento - Decreto nº 60.883/67 - no âmbito do ICMS, já que garantido pelo art. 5º da Lei Complementar nº 4/69, ainda em vigor, "ex-vi" dos artigos 34, § 5º, e 41 e seus parágrafos das Disposições Transitórias da Constituição Federal".

3. Os pedidos da Secretaria do Rio de Janeiro e do SINAVAL foram submetidos à Secretaria de Economia e Finanças desta Pasta, que se manifestou pela revogação da Lei Complementar nº 4/69 e do Decreto-lei nº 244/67.

4. Os autos retornaram a esta Procuradoria-Geral e o SINAVAL apresentou novo requerimento ao Sr. Ministro.

5. O Sindicato-Requerente, em seus dois "memoriais", sustenta, em resumo, que:

a) o art. 5º da Lei Complementar nº 4/69 não foi revogado pelo art. 151 da Constituição Federal, vez que tal dispositivo trata de isenção e não de incentivo, sendo aquela uma espécie do gênero incentivo;

b) o art. 41 das Disposições Transitórias da Carta de 1988 entrou em vigor em 05.10.88 e o Sistema Tributário Nacional, do qual é parte integrante o art. 151, só passou a vigorar em 01.03.89. Com isso, o incentivo do ICM (Lei Complementar 4/69) deve ser reavaliado, nos termos do art. 41, uma vez que a expressão "ora em vigor" refere-se ao momento da promulgação da Lei Magna, quando ainda encontrava-se em plena eficácia a Lei Complementar nº 4, e, em decorrência, o aludido benefício;

c) o citado art. 41 e seus parágrafos garantiram a manutenção do incentivo fiscal em tela, pelo prazo de dois anos, a contar de 05.10.88, devendo ser confirmado por lei. Caso seja revogado, após esse período, não serão prejudicados os direitos adquiridos em relação ao referido benefício, posto que o mesmo é concedido sob condição e com prazo certo;

()

●



Processo nº 10168.004311/89-67

d) o "incentivo do IPI e do ICMS não têm a mesma natureza eis que se referem a tributos" completamente distintos, podendo o do ICMS ser aproveitado como previsto no art. 17 do Decreto-lei nº 2.433/88, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.451/89;

e) não há que se cogitar em revogação do aludido incentivo por ser o ICMS diverso do ICM.

II

PRELIMINAR

6. Preliminarmente, data máxima venia, convém ressaltar que o Exmo. Sr. Ministro da Fazenda é o gestor político da Pasta que ocupa, não lhe competindo responder a consultas de contribuintes, por mais privilegiados que sejam.

7. A Secretaria da Receita Federal possui, em sua estrutura, órgãos técnicos especializados na matéria objeto dos presentes autos, a quem caberia examinar e responder a consulta formulada, bem como a emitir opinião a respeito da vigência ou não da legislação sob análise.

8. O Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional, por sua vez, também não é detentor da atribuição supramencionada, nos termos das normas que regem o órgão que dirige.

9. Todavia, passemos a analisar o mérito da questão que nos foi posta.

III

MÉRITO

10. O Decreto-lei nº 244, de 28.2.67, expedido com fulcro no Ato Institucional nº 4, de 7.12.66, em seu art. 5º, equiparou a prestação de serviços e os fornecimentos da indústria da construção e reparos navais aos produtos destinados à exportação, estendendo-lhes as isenções tributárias atribuídas a estes, com a exceção do imposto sobre a renda.



Processo nº 10168.004311/89-67

11. Dentre as isenções figurava a do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias - ICM.

12. Por intermédio do Decreto nº 60.883, de 21.6.67, o Poder Executivo regulamentou o aludido art. 5º e seus parágrafos, afirmando no art. 1º, § 4, *verbis*:

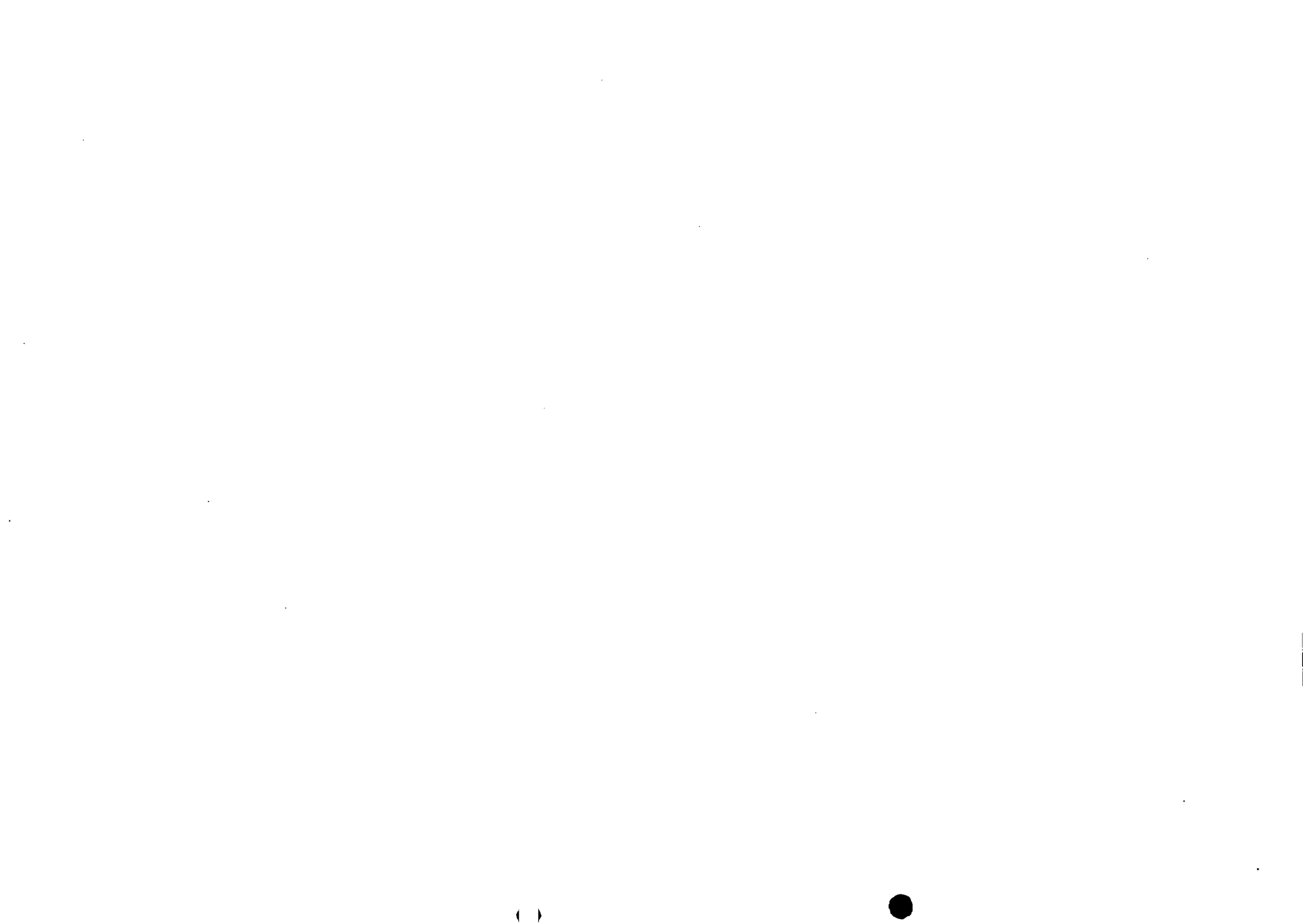
“§ 4º - Para os fins deste Decreto o crédito fiscal das empresas de construção e reparos navais, decorrente do Imposto de Circulação de Mercadorias incidente sobre as matérias-primas e outros bens empregados nas operações equiparadas a produtos destinados à exportação, será utilizado ou lhes será restituído, consoante o disposto na legislação sobre produtos industrializados.”

13. Posteriormente, a Lei Complementar nº 4/69 ratificou a vigência do art. 5º do Decreto-lei nº 244/67.

14. Em 19.5.88, foi editado o Decreto-lei nº 2.433, alterado pelo Decreto-lei nº 2.451, de 29.07.88, e regulamentado pelo Decreto nº 96.760, de 22.9.88, revogando expressamente o Decreto-lei nº 244/67, somente “no que diz respeito aos tributos federais”, uma vez que a citada Lei Complementar nº 4 havia confirmado a vigência do art. 5º deste último.

15. O Novo Sistema Tributário Nacional entrou em vigor no dia 1º de março de 1989, consoante o disposto no art. 34, *caput*, do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988.

16. No aludido sistema, deu-se competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituírem impostos sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação” (art. 155, I, b).





Processo nº 10168.004311/89-67

17. O art. 151, inciso III, da Carta Política de 1988, prescreve, *in verbis*:

"Art. 151. É vedado à União:

.....
III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios."

18. O incentivo sob exame foi instituído pela União, mediante decreto-lei com vigência ratificada por lei complementar. Entretanto, tal benefício fiscal foi estabelecido com fundamento no § 2º do art. 19 da revogada Constituição de 1967/69, o qual dispunha que a União, mediante lei complementar e atendendo a relevante interesse social ou econômico nacional, poderia "conceder isenções de impostos estaduais e municipais."

19. Ocorre, porém, que a partir do dia 01.03.89, somente os Estados-membros e o Distrito Federal podem conceder isenções de tributos de suas competências. Logo, como se pode observar, a isenção do ICM criada pelo art. 5º do Decreto-lei nº 244/67 tornou-se totalmente incompatível com o Sistema Tributário trazido pela Carta de 1988, uma vez que afronta expressamente o inciso III do art. 151 supra transcrito.

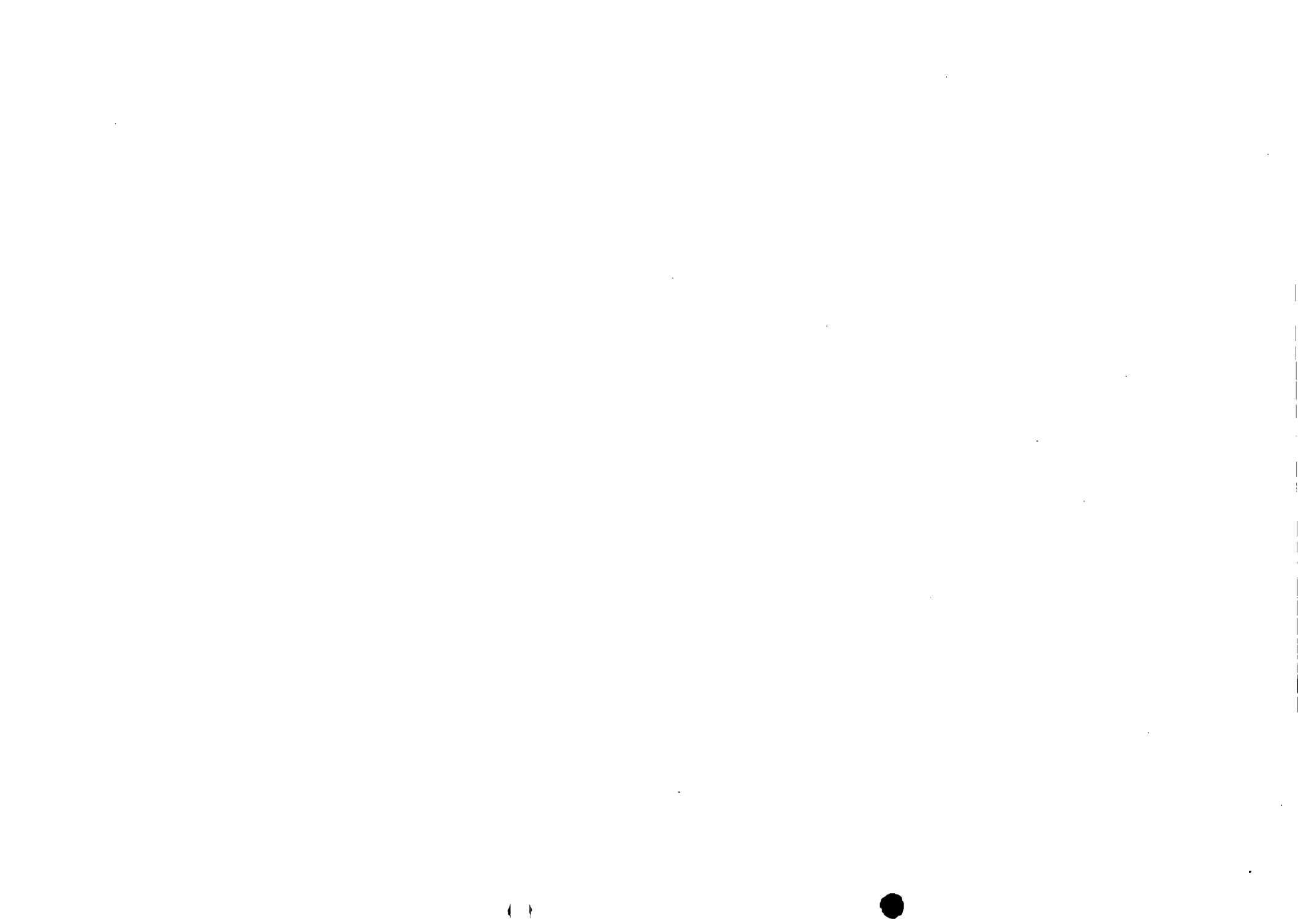
20. A doutrina e a jurisprudência nacionais têm como princípio unânime o de que a legislação infraconstitucional anterior à nova ordem jurídica só é recepcionada se com ela compatível.

21. MICHEL TEMER, discorrendo sobre o tema, afirmou, *in verbis*:

" A ordem constitucional nova, por ser tal, é incompatível com a ordem constitucional antiga. Aquela revoga esta.

Entretanto, não há necessidade de nova produção legislativa infraconstitucional.

A Constituição nova recebe a ordem normativa que surgiu sob o império de constituições anteriores se com ela forem compatíveis.





Processo nº 10168.004311/89-67

É o fenômeno da recepção que se destina a dar continuidade às relações sociais sem necessidade de nova, custosa, difícil e quase impossível manifestação legislativa ordinária.

Ressalte-se, porém, que a nova ordem constitucional recepciona os instrumentos normativos anteriores dando-lhes novo fundamento de validade e, muitas vezes, nova roupagem." ("Elementos de Direito Constitucional", 5a. ed. - São Paulo; Ed. Revista dos Tribunais, 1989, pág.39).

22. Ora, o art. 5º do Decreto-lei nº 244 se não se coaduna com a Constituição Federal de 1988, encontra-se revogado por ela, tendo perdido, obviamente, a sua vigência e a sua eficácia.

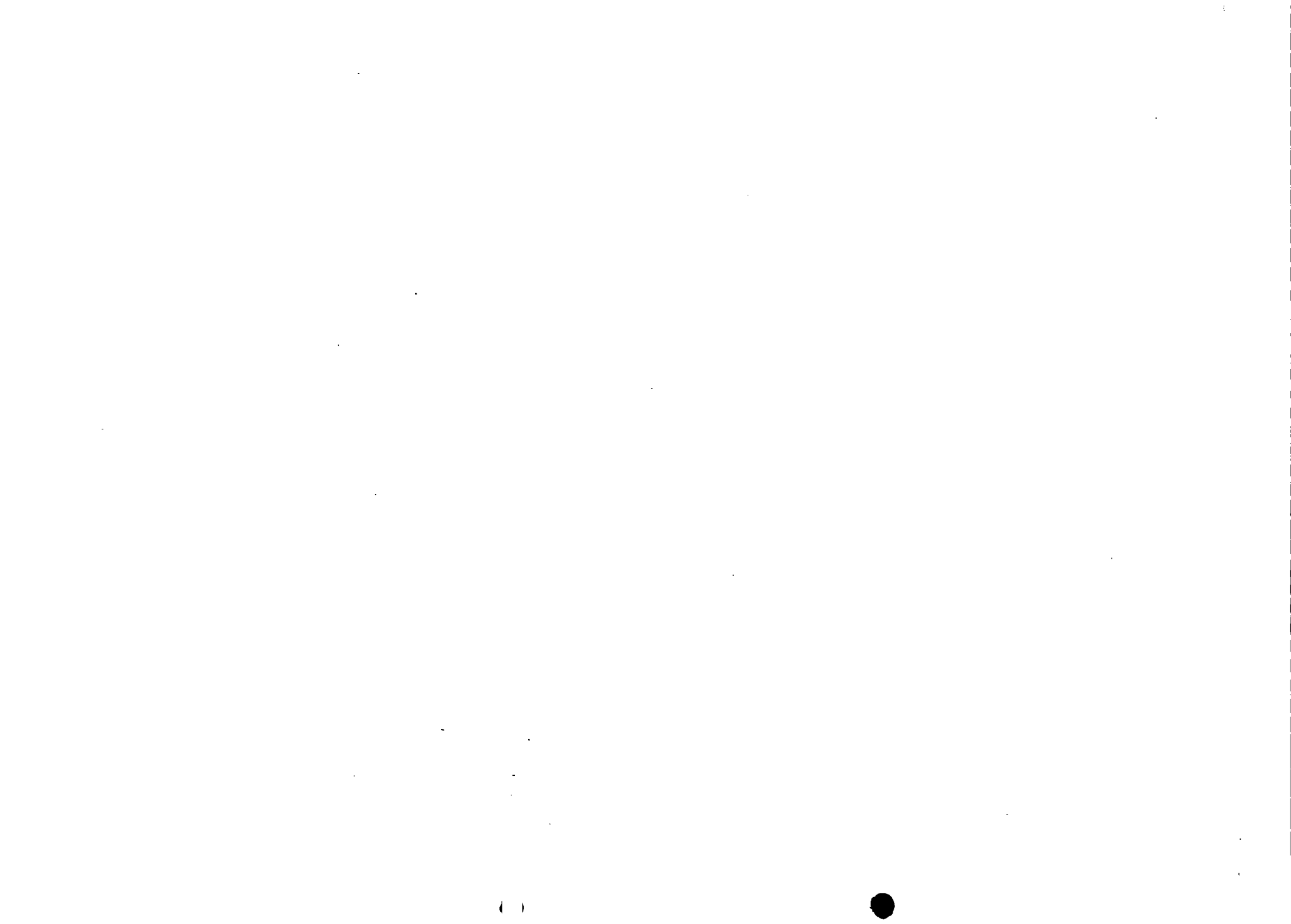
23. Por conseguinte, o Decreto nº 60.883/67, que regulamentou o citado art. 5º, foi abrogado, pois, não há que se falar em vigência de regulamento de lei revogada.

24. A Lei Complementar nº 4/69, por sua vez, também tornou-se incompatível com a Carta Magna atual, visto que "homologara" a isenção instituída pelo Decreto-lei nº 244, e, por isso, ganhou o mesmo destino daquele: a revogação .

25. Não temos nada a opor às considerações tecidas pelo SINAVAL no que se refere às distinções e qualificações de incentivo e isenção. No entanto, não tem a menor procedência a argumentação de que o art. 5º da Lei Complementar não estaria revogado porque o supracitado art. 151, III, fala em isenção e não em incentivo.

26. Ora, o incentivo, in-casu, constitui-se de duas etapas: a) isenção do ICM; e b) conversão de créditos de ICM em créditos de IPI. A própria legislação derogada previa a expressão "isenção".

27. É extremamente óbvio que se a isenção foi revogada, o incentivo também foi. A segunda fase constitutiva deste é totalmente dependente e vinculada à existência daquela primeira.





Processo nº 10168.004311/89-67

28. No que tange ao art. 41 das Disposições transitórias, o mesmo afirma, *verbis*:

"Art. 41. Os Poderes executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

§ 1º Considerar-se-ão revogados após dois anos a partir da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.

§ 2º A revogação não prejudicará os direitos que já tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo.

§ 3º Os incentivos concedidos por convênio entre Estados, celebrados nos termos do art. 23, § 6º, da Constituição de 1967, com a redação da Emenda nº 1, de 17 de outubro de 1969, também deverão ser reavaliados e reconfirmados nos prazos deste artigo."

29. O Sindicato-Requerente alega que o incentivo em foco deve ser revisto, nos termos do dispositivo supratranscrito, posto que tal benefício fiscal estava em vigor na data da promulgação da Carta de 1988 e assim permaneceu, pelo menos, pelo lapso temporal decorrido entre 05.10.88 e 01.03.89, época em que ainda não vigia o Sistema Tributário atual.

30. Consoante retro afirmado, realmente o Sistema Tributário só entrou em vigor em 1º de março do corrente ano. Somente a partir desse dia, então, começou a existir a incompatibilidade entre a legislação instituída e modificadora do incentivo sob o exame e o art. 151, III, da Lei Maior.

31. A posição é unânime e cristalina.



Processo nº 10168.004311/89-67

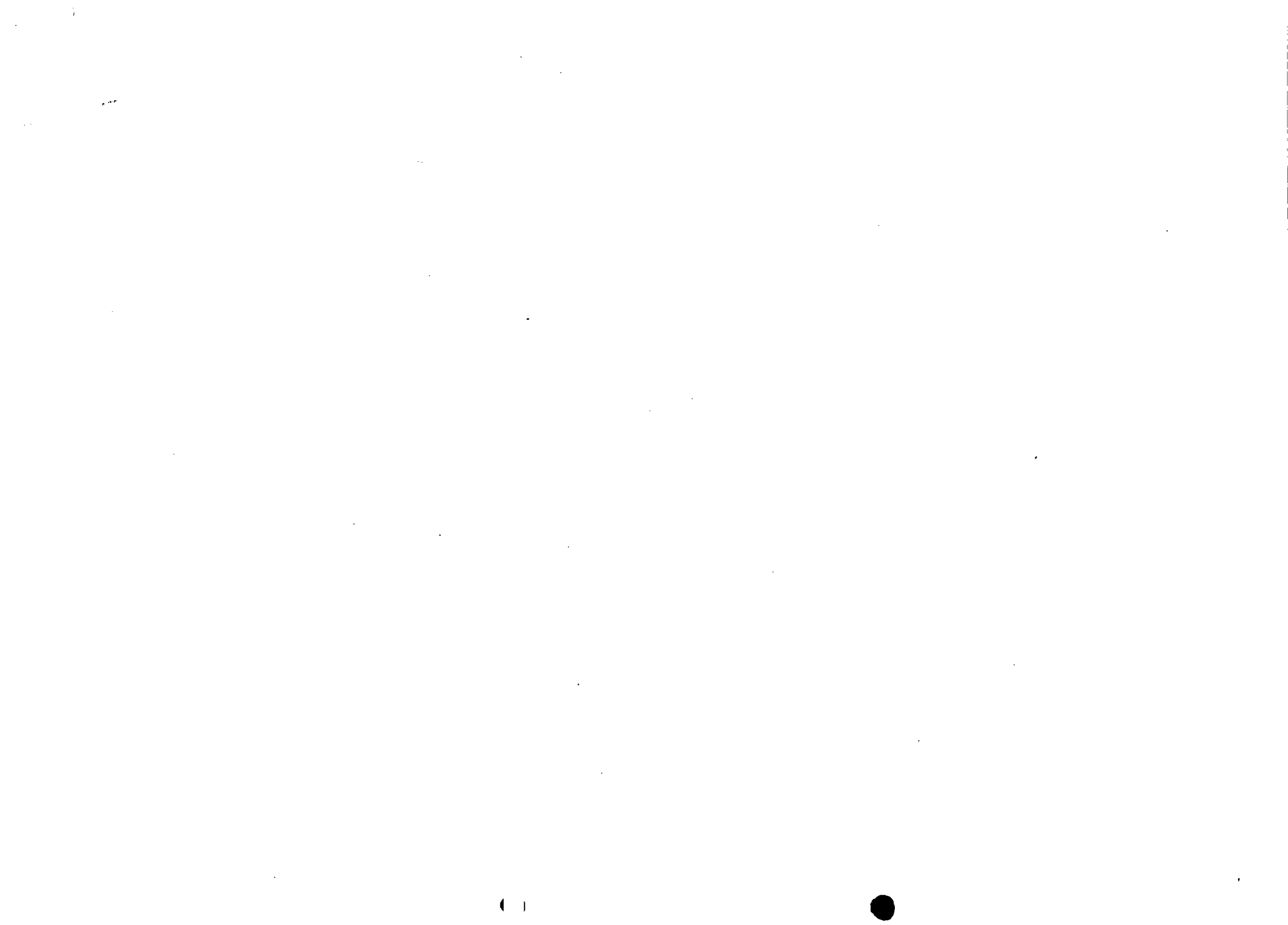
32. No entanto, o preceito transcrito (art. 41) não se aplica ao caso vertente, pois o Poder Executivo Federal, com o novo Sistema Tributário, não pode reavaliar isenção de alçada estadual, nem propor ao Poder Legislativo respectivo - Congresso Nacional - uma reavaliação para a qual é incompetente, uma vez que, como poderes da União, a ambos é defeso instituir isenção de tributo estadual.

33. Ademais, como foi muito bem salientado pela Secretaria de Economia e Finanças às fls.7, na "área da competência privativa de cada unidade da Federação, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios mantêm programas e projetos específicos de estímulos fiscais no campo de incidência de seus tributos próprios, visando fins de interesse público daquele momento político. É a essas isenções, reduções de base de cálculo, crédito presumido, etc., legalmente concedidos pelos três entes federativos em seus respectivos campos de abrangência, que se reporta o artigo 41 do ADCT, como se pode verificar da redação do "caput" quando enfatiza: "... propondo aos Poderes legislativos respectivos ..." (o grifo é nosso). São os incentivos da competência privativa de cada ente, acumulados ao longo do tempo, que deverão ser reanalisados, para revalidação ou revogação nos termos do § 1º, a fim de que as renúncias fiscais de cada um sejam adaptadas, por seu próprio Poder Legislativo, à realidade histórico-econômica do País e da unidade federativa interessada."

34. Alega-se, também, que o multimencionado art. 41 e seus parágrafos haveriam garantido a manutenção do incentivo fiscal em estudo, pelo prazo de dois anos, a contar da promulgação da Constituição de 1988, devendo ser confirmado por lei, e, caso revogado, estariam assegurados os direitos adquiridos, face à concessão do benefício ser realizada sob condição e com prazo certo.

35. Como já destacado, não há que se falar em aplicação do art. 41 ao caso objeto dos presentes autos. Mesmo que admitamos tal hipótese, ad argumentandum tantum, mais uma vez não procedem as argumentações expendidas pelo Requerente.

36. Releve-se, em primeiro lugar, que o termo "sob condição", utilizado na redação do § 2º do art. 41, não se refere à "requisitos" exigidos pela lei para a concessão da isenção de ICM. A "condição", aqui, é aquela conceituada pelo Código Civil no art. 114, verbis:





Processo nº 10168.004311/89-67

"Art. 114. Considera-se condição a cláusula, que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto." (grifo nosso)

37. À essa "condição" foi, claramente, que se reportou o legislador constituinte. Esse é o mens legis. Então, qual a "condição" a que se subordina o incentivo em tela?

38. Como muito bem colocado pela Secretaria de Economia e Finanças, o "instituto da isenção tributária é instrumento de política fiscal e, como tal, tem característica de transitoriedade".

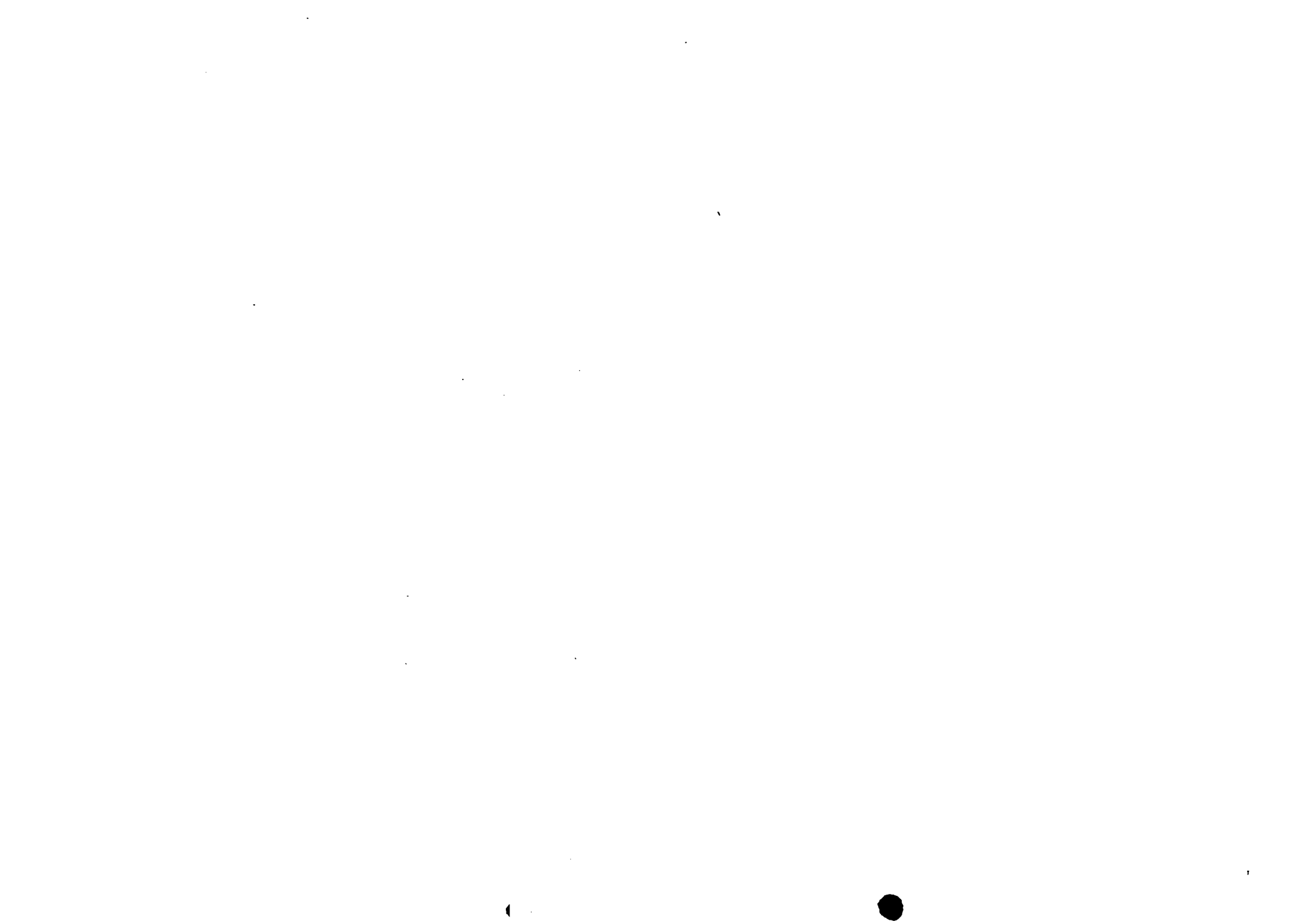
39. No caso vertente, a isenção de ICM em foco era concedida às empresas de construção naval, que firmavam contratos para a efetivação de "obras navais", prevendo no custo a incidência do referido benefício.

40. Não resta dúvida que se a isenção fosse revogada durante a vigência do contrato e da construção, a empresa beneficiária teria o seu direito garantido até o fim daquela obra.

41. Dessa feita, como a Constituição Federal revogou o incentivo em exame a partir de 01.03.82, os contratos comprovadamente celebrados até 28.02.82 e que previam a incidência da isenção estão assegurados. E não, como quer o SINAVAL, os contratos firmados até dois anos da data da promulgação da Carta Magna.

42. O Requerente alega, ainda, que os incentivos do IPI e do ICMS não têm a mesma natureza, o que possibilitaria o aproveitamento do de ICMS como previsto no art. 17 do Decreto-lei nº 2.433/88, com a redação dada pelo de nº 2.451/88.

43. Realmente, não possuem a mesma natureza os dois incentivos supracitados. Todavia, estando revogados o Decreto-lei nº 244/67, o seu regulamento (Decreto nº 60.883/67) e a Lei Complementar nº 4/69, inexistente crédito de ICM e inexistente, também, em consequência, a conversão em crédito de IPI. A conversão desapareceu não só pela falta de crédito a ser convertido, mas também pela revogação das normas legais que a previam.





Processo nº 10168.004311/89-67

44. Argumenta-se, por fim, que "nem se diga que não estaria em vigor o incentivo em tela por ser o ICMS diverso do ICM".

45. Destaque-se, de início, que independentemente de constituírem ou não o mesmo imposto, o incentivo encontra-se revogado.

46. De qualquer forma, entende-se, como afirmado pelo Procurador da Fazenda Nacional Dr. OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, no Parecer PGFN/CDN/Nº 332-A/89, que o "ICMS é um imposto, juridicamente, novo, uno e indivisível, apesar de incidir sobre circulação de mercadorias, serviços de transporte e de comunicação".

47. Esta posição fica clara ao se comparar os dois tributos quanto ao campo de incidência, aos fatos geradores, aos sujeitos passivos etc.

48. Veja-se, por exemplo, que o Decreto-lei nº 406/68, que regulava o ICM, tornou-se incompatível com o novo imposto (ICMS), e o § 8º do art. 34 do ADCT chegou a autorizar os Estados e o Distrito Federal a fixarem normas para regular provisoriamente a matéria, por inteiro, e via convênio, até a edição da devida lei complementar.

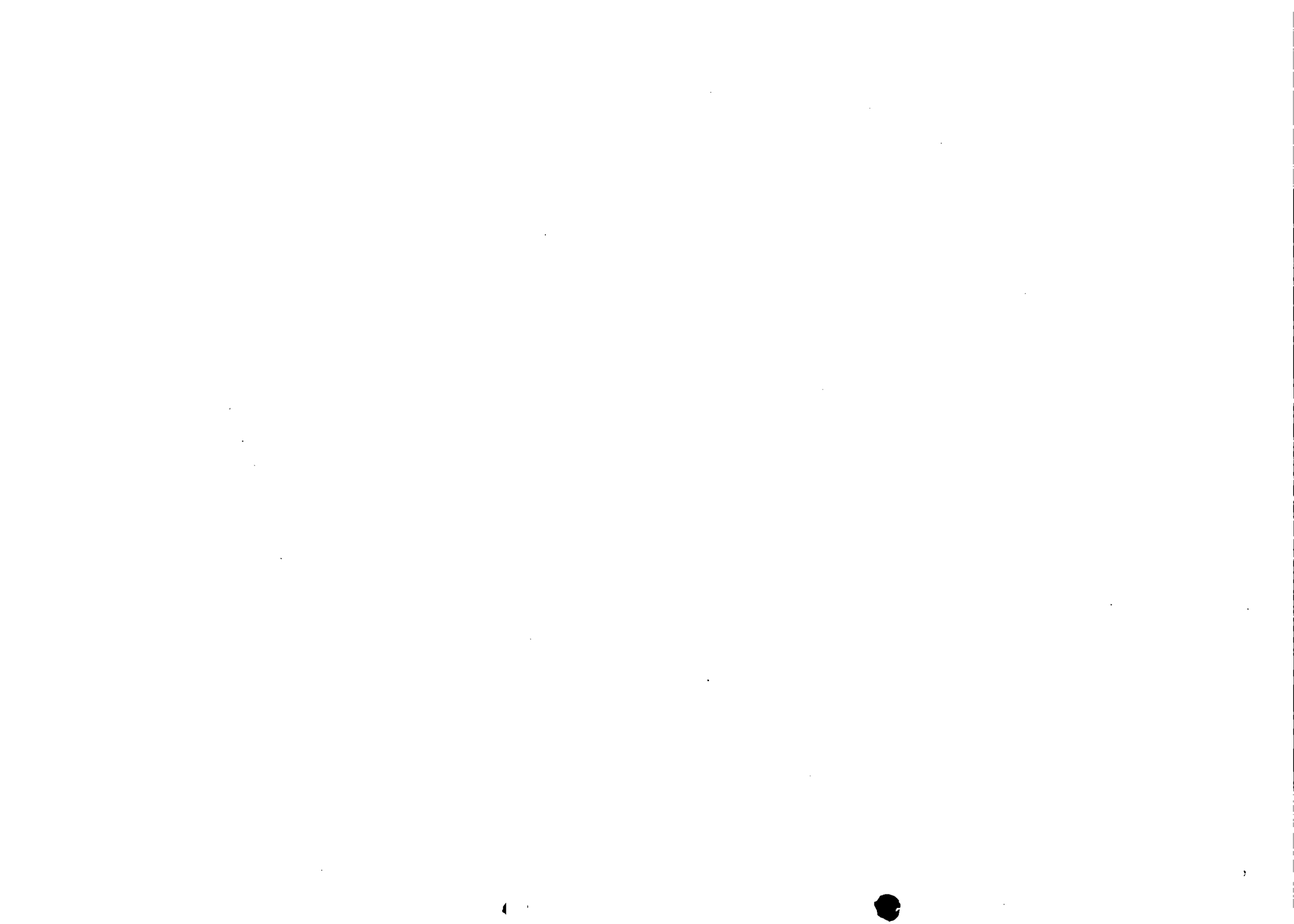
IV

CONCLUSÃO

49. Diante do exposto, conclui-se que:

a) preliminarmente, não compete ao Exmo. Sr. Ministro da Fazenda responder a consultas de contribuintes;

b) o Decreto-lei nº 244/67, o seu regulamento (Decreto nº 60.883/67) e a Lei Complementar nº 4/69 não foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988 e, em consequência, o incentivo fiscal de que tratavam foi completamente revogado;





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

11

Processo nº 10168.004311/89-67

c) o aludido benefício fiscal era constituído de duas etapas: isenção do ICM e conversão dos créditos de ICM em créditos de IPI e ambas foram revogadas pela Carta Política atual;

d) o art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias não se aplica ao incentivo sob exame;

e) o benefício fiscal em tela não era concedido sob condição;

f) os contratos de construção naval firmados a partir de 01.03.89 não gozam de isenção de ICMS;

g) o ICMS é um imposto novo, uno e indivisível, distinto do antigo ICM.

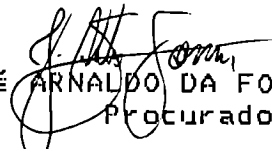
50. Desse modo, sugiro seja enviada cópia desta peça à Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro, como solicitado, e seja indeferido o requerimento apresentado pelo SINAVAL.

É o parecer.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 28

de novembro de 1989.

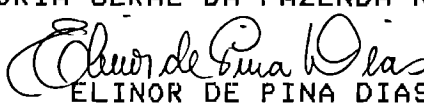

JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO
Procurador

De acordo.

À consideração do Sr. Procurador-Geral.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 28

de novembro de 1989.


ELINOR DE PINA DIAS
Coordenadora da Defesa da
Fazenda Nacional

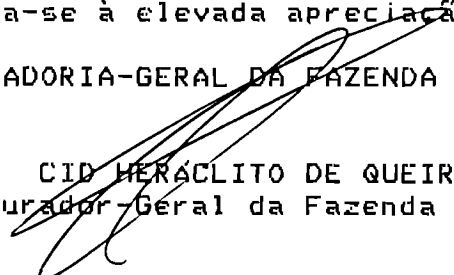
De acordo.

Submeta-se à elevada apreciação do Exmo. Sr.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 2

Ministro da Fazenda.

de novembro de 1989.


CID HERÁCLITO DE QUEIROZ
Procurador-Geral da Fazenda Nacional

