

O DECRETO-LEI 288/67 E O ARTIGO 40
DO ADCT DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,

Professor Emérito das Universidades Mackenzie, Paulista e
Escola de Comando e Estado Maior do Exército, Presidente
do Conselho de Estudos Jurídicos da Federação do Comércio
do Estado de São Paulo e do Centro de Extensão
Universitária - CEU.

A questão referente aos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus assegurados pela lei suprema até o ano 2013 tem, constantemente, voltado à discussão em face de choques exegéticos entre o Governo Federal que deseja reduzi-los e o Governo do Amazonas que os pretende manter sem alterações.

Neste breve estudo procuro ofertar minha interpretação sobre o controvertido dispositivo.

Em diversos estudos, que elaborei sobre o tema, inclusive hospedados por interpretação pretoriana máxima, examinei a questão dos incentivos fiscais, concluindo que todos aqueles estímulos de natureza tributária concedidos pelo D.L. 288/67 ou em consonância com esse diploma, estão assegurados, constitucionalmente, até o ano 2013, por força do artigo 40 do ADCT.

A Constituição Federal, em seu **art. 3º, III**, indica, como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, **garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades regionais.**

Em harmonia com esse objetivo, no plano das finanças públicas, **o § 7º do art. 165** da CF estabelece que os orçamentos fiscal e de investimentos, compatibilizados com o plano plurianual

"terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional".

No art. 43, par. 2º, inciso III,¹ o texto constitucional arrola, entre os instrumentos de ação do Estado para promover o desenvolvimento do País e reduzir as desigualdades regionais, **incentivos fiscais**, consistentes em isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos federais.

Tanto é assim que, no capítulo dedicado ao sistema tributário, embora a parte inicial do **art. 151, inciso I²**, vede a distinção entre os Estados, sua parte final **admite expressamente a concessão de incentivos**

¹ O art. 43, § 2º, inciso III, da C.F. tem a seguinte dicção: "Art. § 2º Os incentivos regionais compreenderão, além de outros, na forma da lei: ... III. isenções, reduções ou diferimento temporário de tributos federais devidos por pessoas físicas ou jurídicas".

² Reza o art. 151, inciso I, da C.F.: "É vedado à União: I. instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Municípios, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país".

fiscais, destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país.

Uma das formas de promover a industrialização de regiões menos desenvolvidas do território de um país é, sem dúvida, a redução ou eliminação de encargos de ordem aduaneira ou fiscal em determinada porção de seu território, o que, no Brasil, foi feito, em relação à Amazônia Ocidental, mediante a criação da Zona Franca de Manaus pela Lei 3.173/57, alterada pelo DL 288/67.

Ao tempo em que promulgada a Constituição de 1988, constatando que, para assegurar o progresso do Estado do Amazonas, havia necessidade de outorgar maior prazo para o desenvolvimento de projetos que ali haviam sido implantados a partir do DL 288/67, o Constituinte houve por bem **manter a Zona Franca de Manaus até o ano 2013**, na certeza de que, sem isso, todo o esforço anterior poderia desaparecer, com sérios riscos à própria estabilização do Estado.

Foi, assim, incluído, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta de 1988, o art. 40 com a seguinte dicção:

"ART. 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 25 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" (destacou-se) ³.

³ Em trabalho doutrinário comentei o § único como segue: "O parágrafo único, a meu ver, é aplicável apenas para os novos empreendimentos. A lei federal poderá, quanto a estes, alterar os critérios que venham a disciplinar ou que disciplinaram a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus. À evidência, se a lei prejudicar a manutenção dos incentivos, será inconstitucional, visto que poderá, de rigor, criar tais dificuldades que inviabilizem o estímulo regional que a Constituição houve por bem temporariamente manter.

A correta interpretação não permite que os critérios para disciplinar a aprovação de projetos possam ser redutores dos

A norma constitucional, assegura, portanto, que a Zona Franca de Manaus, com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, assim como de incentivos fiscais, **fica mantida por 25 anos**. Vale dizer: **o complexo de incentivos fiscais que caracterizava a Zona Franca de Manaus, fica preservado até o ano 2013**.

Resulta, dessa norma, que tal perfil de incentivos **não pode ser modificado para menos, até essa data**.

Sabidamente, o constituinte deixou consignado, no “caput” do artigo, que a manutenção dos incentivos fiscais **deve dar-se nos termos em que vigoravam até 5 de outubro de 1988, de forma a garantir que a Zona Franca de Manaus subsista pelo período julgado adequado para a consolidação do**

incentivos” (Comentários à Constituição do Brasil, 9º volume, 2ª ed., Ed. Saraiva, 2000, p. 377).

desenvolvimento da região, não ofertando ao legislador ordinário o poder de suprimir ou alterar a proporção dos incentivos até então existentes.

Intuiu o Constituinte que, de outra forma, poderia ser destruída a opção constitucional de preservar a Zona Franca de Manaus, sendo esvaziados os estímulos que levaram as empresas engajadas na consecução desse projeto de desenvolvimento regional, a se estabelecerem em região tão distante dos pólos consumidores e empresariais, contando com a contrapartida dos incentivos ofertados pelo Governo, as quais restariam prejudicadas, em termos de competitividade.

À nitidez, tal possibilidade restou vedada, no texto supremo, inadmitindo, por qualquer via, a redução dos níveis de incentivos.

Entretanto, apesar da norma do artigo 40 do ADCT, a legislação ordinária tem buscado, de tempos em tempos, criar novas exigências não constantes da

legislação pretérita para estreitar o plexo de incentivos da Zona Franca, merecendo essas tentativas pronta rejeição, por parte da Suprema Corte, por unanimidade.

Tanto é assim que na ADIN 310/1-DF ⁴, o STF suspendeu liminarmente os efeitos de lei violadora da Zona Franca, merecendo destaque o seguinte trecho do voto do Ministro Carlos Velloso:

*“Senhor Presidente: o constar da Constituição que é mantida a Zona Franca de Manaus é até inusitado, sem dúvida alguma. **Demonstra, entretanto, o art. 40 a preocupação do constituinte com essa Zona de livre comércio; demonstra a preocupação do constituinte em manter e proteger essa zona de livre comércio da ação do legislador ordinário. Isso tem que pesar no nosso julgamento**” (grifos meus).*

⁴ D.J. 16/04/93, Ementário 1699-1.

Da mesma forma, lastreando-se em parecer que elaborei a pedido do Governo do Amazonas, o Sodalício Maior reiterou o mesmo entendimento, em ação que meu escritório teve a oportunidade de patrocinar, em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

Sustentei, no referido parecer, especificamente quanto ao parágrafo único do artigo 40 do ADCT, que:

“À nitidez, o constituinte vedou tal possibilidade, admitindo apenas mudança de critérios de aprovação, mas não admitindo redução dos níveis de incentivos. À evidência, também, lei federal de caráter nacional, com eficácia semelhante à de lei complementar, poderia aumentar o nível dos incentivos, mas nunca reduzi-los.

A interpretação de que o artigo 40 apenas preserva os empreendimentos lá estabelecidos com aquele nível de incentivos, também não se sustenta.

O constituinte não disse: "são assegurados aos estabelecimentos estimulados da Zona Franca de

Manaus os incentivos fiscais de que gozam nesta data", mas disse: "É mantida a Zona Franca de Manaus", isto é, mantem-se o complexo normativo pleno, para todas as suas finalidades e benefícios, seja para exportação, importação, ou, ainda, para os incentivos fiscais lá mencionados.

Não há como pretender que os 25 anos outorgados a partir de 1988 valham apenas para os projetos já aprovados, podendo ser modificados ou eliminados os incentivos fiscais futuros.

Em síntese: a) o artigo 40 do ADCT prevalece para os incentivos fiscais sob o regime do D.L. 288/67, até o ano 2013; b) o que o constituinte manteve foi o regime jurídico dos incentivos, e não apenas o direito adquirido dos empreendimentos lá estabelecidos até 05/10/88; c) desta forma, não só os empreendimentos anteriores, como aqueles que se instalarem até 5/10/2013 terão direito àqueles incentivos fiscais mantidos; d) nenhuma lei (ordinária, complementar ou emenda constitucional) pode alterar a garantia outorgada a todos os brasileiros, aos amazonenses e sediados na Zona Franca de Manaus, ao regime jurídico dos

incentivos preservados, visto que o direito adquirido é cláusula pétrea, nos termos do art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, à luz do artigo 60, § 4º, inciso IV, ambos assim redigidos: "Art. 5º ... XXXVI. a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada"; "Art. 60 ... § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: ... IV. os direitos e garantias individuais". Apenas por lei federal poderão ser alterados "critérios formais de aprovação" e nunca "nível de incentivos", o que vale dizer, que requisitos formais, desde que não inviabilizem projetos novos, podem ser instituídos, mas nunca redução ou eliminação dos incentivos fiscais; e) o nível de incentivos pode ser elevado. Não podem ser, entretanto, reduzidos os já instituídos em 5/10/88; f) a doutrina constitucional, na dicção que ora apresento, é pacífica neste sentido, assim como, na única ADIN examinada pelo Supremo Tribunal Federal sobre a matéria (ADIN 310), tal entendimento foi confirmado, estando a ementa assim redigida: "AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 310-1-DISTRITO FEDERAL-(MEDIDA CAUTELAR) - REQUERENTE: GOVERNADOR DO ESTADO DO AMAZONAS -

REQUERIDOS: SECRETÁRIOS DE FAZENDA OU FINANÇAS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL, MINISTROS DA ECONOMIA FAZENDA E PLANEJAMENTO.

EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. Convênios ICMS 1, 2 e 6, de 1990. Alegação plausível de ofensa ao art. 40 ADCT/88, que, em face da ponderação dos riscos contrapostos, oriundos da pendência do processo, aconselha a suspensão liminar dos atos normativos impugnados. Liminar deferida.

2. Ação direta de inconstitucionalidade de convênios interestaduais sobre o ICMS, celebrados em reunião do CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária: litisconsórcio passivo dos Estados pactuantes" ⁵.

Com base nesses fundamentos, o Pretório Excelso suspendeu, de imediato, por inconstitucional, a eficácia de lei restritiva, estando sua ementa assim redigida:

⁵ *Questões de Direito Constitucional, edição do Instituto Brasileiro de Direito Constitucional, 1998, p. 15/21.*

“18/03/98 – Tribunal Pleno

*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N.
1799-2-DISTRITO FEDERAL.*

Relator: Min. Marco Aurélio

Requerente: Gov. do Estado do Amazonas

Adv.: Oldeney Sá Valente e outra.

Adv.: Ives Gandra da Silva Martins

Requerido: Presidente da República

Requerido: Congresso Nacional.

*ZONA FRANCA DE MANAUS – MANUTENÇÃO –
INCENTIVOS FISCAIS. Ao primeiro exame,
concorrem o sinal do bom direito e o risco de
manter-se com plena eficácia medida provisória
que, alterando a redação de dispositivo de lei
aprovada pelo Congresso Nacional – do art. 77
da Lei 9532, de 10 de dezembro de 1997 –
projeta no tempo a mitigação do quadro de
incentivos fiscais assegurado relativamente à
Zona Franca de Manaus, por 25 anos, mediante
preceito constitucional.*

*ACÓRDÃO: Vistos, relatados e discutidos estes
autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal
Federal, em sessão plenária, na conformidade da
ata do julgamento e das notas taquigráficas, por
unanimidade de votos, em deferir o pedido de
medida cautelar, para suspender, até a decisão*

final da ação direta, a eficácia do § 1º do artigo 77, da Lei 9532, de 10/12/97, na redação dada pelo art. 11 da Medida Provisória n. 1614-16, de 5/3/98; em indeferir a cautelar relativamente ao seu § 2º; e julgar prejudicado o pedido de cautelar quanto ao § 3º.

Brasília, 18/3/1998.

Carlos Velloso – Presidente

Marco Aurélio – Relator”.

A matéria, portanto, é pacífica e definitivamente consolidada na inteligência do Tribunal a quem incumbe a guarda da Constituição.

Não há porque entender possa a Suprema Corte alterar a inteligência ofertada ao artigo 40 do ADCT, naquela decisão --que foi unânime— na linha de entendimento exaustivamente sustentado pela doutrina ⁶.

⁶ Teor completo do acórdão em mãos do parecerista (autos).

Desta forma, nenhuma outra exigência material que não aquelas existentes à época da promulgação da Constituição de 1988, pode ser formulada por lei ou ato administrativo, por ter ocorrido o fenômeno da “constitucionalização” da legislação infraconstitucional, conformadora dos incentivos da Zona Franca, não podendo tal legislação ser modificada senão por legislação de nível constitucional, visto que a sua permanência passa a estar vinculada à da própria Constituição ⁷.

⁷ O Ministro Marco Aurélio relator da ADIN referida, em seu voto realçou: “Sr. Presidente, em boa hora, na conversão da medida provisória que vinha sendo seguidamente reeditada, o Poder Legislativo homenageou, com a redação primitiva do art. 77 da Lei 9532, de 10/12/1997, o art. 40 do ADCT, mantendo íntegra a Zona Franca de Manaus, isso considerados os incentivos fiscais. Ocorre que, em penada única, fez-se retornar a disciplina da medida provisória convertida em lei, e aí esvaziou-se, como denunciado pelo comportamento dos investidores, a intangibilidade constitucional. Bem o disse, em parecer exarado a partir da Medida Provisória 1602/97, e que guarda estreita pertinência com a espécie, o jurista Ives Gandra Martins: “O art. 150, inc. II, é de clareza inequívoca, na medida em que vai além do princípio da isonomia, alargando ao transformá-lo em princípio da equivalência. E é direito fundamental, na medida em que exterioriza, para o Direito Tributário, o princípio da igualdade, expresso no art. 5º, “caput”, da Constituição Federal. Desta forma, contribuintes sob a mesma sujeição não podem ser tratados diferentemente. Ora, qualquer redução do nível de incentivos em relação à disciplina jurídica vigente, nesta matéria, em 5/10/1988, dá tratamento diferencial aos contribuintes antes e depois da redução, violando o sistema assegurado até o ano 2013. E fere o princípio da isonomia jurídica, sobre paralisar a evolução tecnológica dos investidores já instalados e deixar de atrair investidores novos para a região tão necessitada de

desenvolvimento. Em outras palavras, sobre ferir o art. 150, inc. II, da Constituição Federal, a Medida Provisória 1602/97 paralisa no tempo, como uma fotografia do passado, o desenvolvimento econômico da região, visto que as antigas empresas não poderão evoluir e as novas estarão em situação de inferioridade em relação às antigas”.

Sr. Presidente, norteia o alcance do § único do art. 40 do ADCT o que se contém no “caput” do artigo. A previsão do § no sentido de poder-se, por lei federal, modificar os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus não tem o condão de viabilizar o afastamento dos incentivos fiscais existentes à data da promulgação da Carta. A interpretação sistemática, a interpretação teleológica dos preceitos é conducente a conclusão única. O fundo, o que diz respeito, em si, à preservação dos incentivos fiscais, está assegurado na cabeça do artigo e, como disse anteriormente, em termos pedagógicos inatacáveis. O § único não versa sobre alterações, em si, da Zona Franca de Manaus. Longe está de vir a ser tomado como norma mitigadora da preservação buscada. Tem, o citado § único, o sentido exclusivo de jungir, a lei federal, a modificação de critérios disciplinadores da aprovação de projetos, ou seja, é norma reveladora da abertura, ao legislador ordinário, da fixação de aspectos estritamente formais a serem observados por aqueles que desejem ver aprovados projetos. A assim não se concluir, ter-se-á o § comandando o “caput” do artigo, isso no campo da delimitação da disciplina e, o que é pior, a inserção, em documento de idoneidade ímpar como é a Constituição Federal, de preceito de todo inócuo.

Na espécie o que se nota é a projeção no tempo, via medida provisória –o art. 11 da Medida Provisória n. 1614-16, de 5/3/1988, do extravagante art. 77 da Lei 9532/97. A recusa do diferimento da liminar sinalizará a admissibilidade de prorrogações sucessivas mediante a costumeira reedição de medidas provisórias, ficando em plano secundário o mandamento maior do art. 40 do ADCT.

Diante de tal quadro, concedo a liminar, suspendendo, até o julgamento final desta ação direta de inconstitucionalidade, a eficácia do § 1º do art. 77 da Lei n. 9532, de 10/12/1997, considerada a redação imprimida pelo art. 11 da Medida Provisória n. 1614-16, de 5/3/1998, indeferindo a liminar quanto ao § 2º e declarando prejudicado o pedido relativamente ao § 3º” (ADIN 1799-2-DF).

Vale dizer: o que a Suprema Corte consagrou no retro-referido acórdão, foi exatamente a constitucionalização dos estímulos conformados no D.L. 288/67, daí decorrendo que a sua alteração só seria possível por norma de igual estatura ⁸.

⁸ Celso Bastos, em parecer lançado a propósito da MP 1602, porém aplicável ao diploma impugnado, observa: “Diante deste estudo hermenêutico, fica certo que a Zona Franca de Manaus ganhou “status” constitucional, o que significa dizer, tornou-se um direito consagrado com força própria da supremacia constitucional, o que repele qualquer normatividade que a ofenda e até mesmo a interpretação que não leve em conta as diretrizes básicas da hermenêutica. Ao afirmar que é mantida a Zona Franca de Manaus, o texto conferiu-lhe uma duração imodificável, ao menos por lei infraconstitucional.

Mais adiante, é certo, o Texto Constitucional vai definir a duração mínima da instituição, a partir de sua promulgação: optou pelo prazo certo de vinte e cinco anos.

Ao proceder assim, o art. 40 não beneficiou a Zona Franca de Manaus com uma mera formalidade, o que aconteceria se se entendesse que o que não se pode é expressamente suprimir a Zona Franca de Manaus. É que seria possível, na linha desse entendimento, suprimir os incentivos fiscais e a própria área de livre comércio. Isto seria a mais bárbara das interpretações constitucionais. Seria admitir que a Constituição brinca com as palavras, ou adota pseudo-preceitos, que na verdade nada obrigam de substancial. É, portanto, forçoso aceitar-se que a Zona Franca de Manaus é, na verdade, um nome que encabeça uma realidade normativa e material caracterizada pela manutenção da área de livre comércio com os seus incentivos fiscais” (Revista Dialética de Direito Tributário nº 56, Maio de 2000, pg. 111).

Trata-se do fenômeno da recepção como que “qualificada”, pois a própria Carta de 1988 reconheceu expressamente que aquela matéria legislada antes de seu advento, é compatível com a nova ordem por ela instaurada e por isso a recebeu, atribuindo às normas que sobre ela dispõem, um nível mais elevado de hierarquia, como se inscritas estivessem no próprio texto constitucional ⁹.

⁹ Escrevi: “O princípio da recepção, no direito constitucional, é examinado sob dupla conformação, cujo efeito, todavia, resulta na mesma solução.

Alguns doutrinadores entendem que o princípio da recepção decorre da consolidação do direito anterior não conflitante, que ganha nova força em decorrência da nova ordem institucional. O fenômeno da recepção implicaria um poder legislativo absoluto que, no mesmo momento da edição da nova Constituição, implicitamente estaria editando todas as leis convalidadoras das normas recepcionadas do direito pretérito. Desta forma, a força do direito anterior não viria do direito passado, mas do direito novo, sendo, pois, normas da nova ordem.

Outros, entretanto, entendem que a anterioridade da ordem constitucional torna o princípio da recepção um princípio de continuação, pelo qual o direito não conflitante é direito cuja força vem da velha ordem e continua válido sob a nova ordem por ser por ela recepcionado.

Em outras palavras, o princípio da recepção não daria novas forças à legislação proveniente da ordem pretérita, mas apenas não lhe tiraria as forças, em face do não-conflito.

O princípio da recepção, todavia, é quase sempre implícito. É o “não-conflito” que permite a convivência das leis anteriores com o sistema atual” (Revista Dialética de Direito Tributário n° 57, Junho/2000, p. 128).

A recepção de normas, pela nova ordem, com estatutura diversa da que ostentavam no momento de sua produção é fenômeno jurídico conhecido.

Ocorreu situação semelhante com o Código Tributário Nacional, veiculado como lei ordinária, e recepcionado pela Constituição de 67 como lei com eficácia de complementar ¹⁰.

¹⁰ Luciano da Silva Amaro ensina: “Onde, segundo nos parece, está o encaminhamento da questão é no princípio da recepção, estudado no Direito Constitucional Comparado.

Por esse princípio, quando se cria novo ordenamento jurídico-político fundamental (nova Constituição), a ordem jurídica pré-existente, no que não conflite, materialmente, com aquele, permanece vigorando, é aceita pela nova ordem constitucional, qualquer que tenha sido o processo de sua elaboração, desde que conforme ao previsto na época dessa elaboração, pois, não o sendo, a invalidade teria atingido a legislação já desde o seu nascimento.

Aliás, não haveria qualquer critério de referibilidade entre o processo adotado e o estabelecimento na nova Carta; como dizer que determinada lei é formalmente inválida por não ter sido estabelecida segundo processo legislativo só criado ulteriormente?

O dilema é inafastável: ou a legislação anterior (cujos comandos não conflitem materialmente com os da nova Carta) é aceita pela nova ordem, mantendo-se vigente, ou é repelida totalmente (tenha a designação que tiver: lei ordinária, lei complementar, lei delegada, decreto-lei, etc). Na segunda alternativa, porém, ter-se-ia que, num átimo, ao entrar em vigor a nova Carta, legislar-se de pronto sobre todas as matérias que exijam disciplina legal. Como tal providência é inviável, a alternativa lógica é acolher-se a legislação pré-existente, até que o órgão legislativo criado pela nova Carta entenda conveniente e oportuno revogá-la ou modificá-la,

Do que foi exposto até aqui decorre um segundo aspecto, também de relevância, no exame da matéria, ou seja, o da possibilidade ou não de norma constitucionalizada, ser, em aspectos periféricos, adaptada a novas realidades.

A resposta a esta questão é sim e não.

A resposta será positiva, sempre que as alterações sejam efetivamente periféricas, ou seja, objetivem apenas aperfeiçoar aspectos formais ou tornar mais límpida, mais clara, mais fácil a executabilidade da norma –no caso, sem impor restrições ou dificuldades ao gozo dos incentivos que a legislação constitucionalizada veicula; sempre que a norma nova facilitar a aplicabilidade da norma constitucionalizada, as alterações promovidas, por veículo de nível hierárquico inferior, não ofenderem a Lei Maior, sendo, portanto, válidas.

impondo novos comandos legais” (Direito Tributário nº 3, José Bushatsky Editor, 1977, p. 288).

No que concerne a estímulos fiscais, uma segunda faceta desta resposta positiva é de se considerar.

Sempre que a nova norma --veiculada por lei ordinária ou complementar, ou mesmo por ato administrativo aceito pelo sistema constitucional tributário-- vier a instituir ampliações ou acréscimos que beneficiem o destinatário do incentivo, ela não ferirá a norma constitucional, por não retirar forças do texto maior, sendo válida, também, nessa hipótese¹¹.

¹¹ Escrevi: “A norma constitucional, assegura, portanto, que a Zona Franca de Manaus, com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, assim como de incentivos fiscais, **fica mantida por 25 anos.**

Vale dizer: o complexo que caracterizou a instituição da Zona Franca de Manaus, inclusive seus incentivos fiscais, **fica preservado, no seu perfil vigente em 5 de outubro de 1988, até o ano 2013.**

Resulta, também, dessa norma, que tal perfil de incentivos **não pode ser modificado**, podendo, no máximo, lei federal, alterar “critérios de aprovação” para futuros projetos dos empreendimentos lá estabelecidos ou que venham a se estabelecer, sem, entretanto, reduzir o nível dos incentivos, nem estabelecer condições mais onerosas para sua aprovação que os possa dificultar ou inviabilizar.

Sabidamente, o constituinte deixou consignado, no “caput” do artigo, que a manutenção dos incentivos fiscais deve dar-se nos termos em que vigoravam até 5 de outubro de 1988, para que a Zona Franca de Manaus subsista pelo período julgado adequado para a consolidação do desenvolvimento da região, **não ofertando ao legislador ordinário o poder de**

É que dispositivo novo que vem alargar o campo incentivado da norma inferior que foi constitucionalizada, corresponde a um novo direito não impedido pelo texto supremo, desde que compatível com os fundamentos e objetivos constitucionais acima apontados. A Lei Maior objetivou assegurar **pelo menos** os estímulos do direito anterior, não vedando que novas normas nasçam aumentando o conjunto de incentivos, pelo

suprimir ou alterar a proporção dos incentivos até então existentes.

Intuiu o Constituinte que, de outra forma, poderia ser destruída a opção constitucional de preservar a Zona Franca de Manaus, se fossem esvaziados os estímulos que levaram as empresas engajadas na consecução desse projeto de desenvolvimento regional, a se estabelecerem em região distante dos pólos consumidores e empresariais, contando com a contrapartida dos incentivos ofertados pelo Governo, as quais restariam prejudicadas, em termos de competitividade.

À nitidez, tal possibilidade restou vedada no texto supremo, inadmitindo, por qualquer via, a redução dos níveis de incentivos.

À luz do dispositivo transitório, a legislação infra-constitucional, pode, apenas, aumentar o nível dos incentivos. Nunca eliminá-los ou reduzi-los, quer de maneira direta, instituindo condições mais gravosas que as existentes na data da promulgação da Carta, para sua concessão, quer de maneira indireta, pela implementação de outros meios destinados a propiciar a ineficácia dos incentivos concedidos” (Revista Dialética de Direito Tributário nº 56, ob. cit., p. 110).

exercício da competência legislativa ofertada pela própria Constituição.

Em outras palavras, o direito anterior constitucionalizado não veda a criação, pela legislação infraconstitucional, à luz da nova Carta, de outros incentivos ¹².

Nestas duas hipóteses, portanto, a resposta é positiva.

Negativa é a resposta, se ato normativo, lei ordinária ou complementar, impuser restrições à norma originária do direito anterior que foi constitucionalizada pela nova ordem. Caso

¹² A doutrina é robusta quanto à intangibilidade do regime dos incentivos, tal qual existia no ato da promulgação da Constituição, por força do art. 40 das disposições transitórias, como atestam os comentários à Constituição elaborados por diversos juristas, como, por exemplo: Manoel Gonçalves Ferreira Filho (Comentários à Constituição Brasileira de 1988, vol. 4, Ed. Saraiva, 1995, pág.164); Pinto Ferreira (Comentários à Constituição Brasileira, 7º vol.. Ed. Saraiva, 1995, pg. 601) e Wolgran Junqueira Ferreira (Comentários à Constituição de 1988, vol. 3, Ed. Julex Livros Ltda, 1989, p. 1283).

contrário, estaríamos perante o fenômeno da inversão da pirâmide de hierarquia legislativa, passando a lei suprema a estar subordinada à lei ordinária. Isso não se mostra admissível em nosso ordenamento, que consagra o princípio da supremacia da Constituição, segundo o qual toda norma tem que encontrar fundamento de validade no texto supremo, sob pena de ser tida como do maior vício que pode afetar um ato legislativo, qual seja, a mácula da inconstitucionalidade.

Nenhuma restrição, portanto, pode ser imposta, tendente a diminuir o espectro de atuação da norma guindada ao topo da hierarquia legislativa, por força de nova ordem constitucional ¹³.

¹³ Na ADIN 310-1-DF o Min. Sepúlveda Pertence esclareceu seu voto, dizendo: "o art. 40 do ADCT/88 recepcionou todo o conjunto normativo específico informador da Zona Franca de Manaus.

De fato - constituída essencialmente a Zona Franca pelo conjunto de incentivos fiscais indutores do desenvolvimento regional e mantida, com esse caráter, pelas Disposições Constitucionais Transitórias, pelo prazo de vinte e cinco anos, admitir-se que preceitos infra-constitucionais reduzam ou eliminem os favores fiscais existentes parece à primeira vista, interpretação que esvazia a eficácia real do preceito constitucional" (grifou-se) (Revista Dialética de Direito Tributário nº 56, p. 113).

Assim, a legislação infra-constitucional, **pode, apenas, aumentar** o nível dos incentivos. **Nunca eliminá-los ou reduzi-los, quer de maneira direta, instituindo condições mais gravosas que as existentes na data da promulgação da Carta, para sua concessão, quer de maneira indireta, pela implementação de outros meios destinados a restringir ou conduzir à ineficácia dos incentivos concedidos, como, por exemplo, instituindo requisitos que dificultem a aprovação de projetos novos ou que restrinjam a continuidade do desenvolvimento de projetos já aprovados.**

Impedimentos, obstáculos, instituição de condições mais onerosas ou de difícil atendimento ou mesmo a simples alteração daquelas vigentes ao tempo de sua aprovação, **em relação aos projetos já aprovados ou à expansão dos mesmos**, representarão ofensa ao direito adquirido consagrado no art. 5 inciso XXXVI da C.F, “verbis”:

“a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

De observar que tal garantia compõe o plexo de direitos e garantias individuais, que não podem ser restringidos ou abolidos, nem mesmo por emenda constitucional, a teor do art. 60, § 4º, inciso IV, da C.F:

“Art. 60 ...

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: ... IV. os direitos e garantias individuais”.

Como bem alerta Celso Bastos:

*“Pode-se dizer, assim , que **não pode impedir o Estado que se frua de um direito que já está incorporado sob pena de estar praticando uma arbitrariedade passível de reparação judicial. Nem mesmo uma alteração constitucional pode tornar o regime de incentivos mais severo. Vale dizer, menos benéfico do que aquele que vigia à data da implementação do direito por prazo certo.***

*Portanto, conclui-se que a proteção dispensada pela Constituição à Zona Franca de Manaus, da forma como o foi, **impede que até mesmo o***

poder constituinte reformador venha a suprimir, por meio de emenda constitucional, essa região de livre comércio.

A razão básica para que assim nos posicionemos está no fato de que se está caminhando **no campo do direito adquirido, como ficou sobejamente demonstrado. Está-se aqui a referir ao direito daqueles que já se encontram usufruindo do regime constitucional, certos de que o prazo é imodificável. É que a previsão constitucional de que os direitos e garantias constituem-se em cláusula pétrea (art. 60 parágrafo 4, inciso IV) e a previsão, nestes, do direito adquirido (art. 5º inc. XXVI),** vão alcançar, por sua vez, a norma do artigo 40 do ADCT.

Além do que, não poderia a Constituição, por um lado, condenar a violação ao direito adquirido e, por outro, praticar exatamente aquilo que está proscrito, condenado, máxime quando fizesse por meio de poder constituinte derivado. Já pudemos escrever a esse respeito que: “A atividade do poder público só poderá desenvolver-se validamente dentro dos lindes traçados pelo ordenamento constitucional. Por essa razão é que

os direitos individuais deverão ser rigorosamente observados”.

Também, **em nada estaria garantida a Zona Franca de Manaus se, gradativamente, fosse lícito retirar o direito de cada um daqueles que nela se encontram**. Neste ponto, não temos dúvida em nos posicionar com Roque Antonio Carraza e Manoel Gonçalves Ferreira Filho para deixar certo que na medida em que os direitos das pessoas jurídicas são, imediatamente, direitos das pessoas físicas (suas sócias ou beneficiárias), será lícito concluir-se que também esses direitos fundamentais se estendem às pessoas jurídicas” (grifou-se) ¹⁴.

Mesmo no plano da legislação infra-constitucional, exigências destinadas a alterar as condições concessivas de estímulos quanto a projetos já aprovados, seriam manifestamente inválidas, por ferirem o art. 178 do CTN:

“Art. 178. A isenção salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições,

¹⁴ Trabalho em mãos do parecerista.

pode ser revogada ou modificada por lei a qualquer tempo, observado o disposto no inciso IV do art. 104”.

Interpretada a contrário senso, essa norma impede a revogação ou modificação de isenções onerosas e a prazo certo – como é o caso dos incentivos da Zona Franca de Manaus.

Já, dificultar a aprovação de novos projetos semelhantes ou idênticos a outros já aprovados, significaria violação ao princípio da isonomia inserto no art. 150, II da C.F., que, na área tributária, tem um espectro mais alargado, como destaca o seguinte trecho de parecer que exarei em face da MP 1602/97:

“b) O artigo 150, inciso II, é de clareza inequívoca, na medida em que vai além do princípio da isonomia, alargando ao transformá-lo em “princípio da equivalência”. E é direito fundamental, na medida em que exterioriza, para o direito tributário, o princípio da igualdade,

expresso no artigo 5º “caput” da Constituição Federal.

Desta forma, contribuintes sob a mesma sujeição não podem ser tratados diferentemente.

Ora, qualquer redução do nível de incentivos em relação à disciplina jurídica vigente, nesta matéria, em 05/10/1988, dá tratamento diferencial aos contribuintes antes e depois da redução, violando o sistema assegurado até o ano 2013. E fere o princípio da isonomia jurídica, sobre paralisar a evolução tecnológica dos investidores já instalados e deixar de atrair investidores novos para região tão necessitada de desenvolvimento.

Em outras palavras, sobre ferir o artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, a Medida Provisória nº 1602/97 paralisa no tempo, como uma fotografia do passado, o desenvolvimento econômico da região, visto que as antigas empresas não poderão evoluir e as novas estarão em situação de inferioridade em relação às antigas”
(negritou-se).

A quebra de isonomia, por sua vez, levaria à violação do art. 170, IV da C.F., que ao dispor:

“Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

...

IV – livre concorrência”,

estabelece ser a ordem econômica informada pelo princípio da livre concorrência.

Assegurar a plenitude dos benefícios fiscais somente para projetos já aprovados, negando-se a projetos novos, mesmo que para produtos similares levaria à criação de uma “reserva de mercado” e, conseqüentemente, à formação de oligopólios.

Representaria, ademais, a tentativa de impor o planejamento econômico para o segmento privado, o que é vedado pelo art. 174 da C.F:

“Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”.

Finalmente, **no que concerne a novos empreendimentos**, poderá a lei federal estabelecer novos critérios de aprovação de projetos, **sempre visando a não restringir os incentivos que a Constituição objetivou manter**.

Como observa MANOEL GONÇALVES FERREIRA FILHO, no parecer destinado a comentar o parágrafo único do art. 40:

*“Tenha-se presente, enfim, que o parágrafo único do art. 40 do ADCT – cujo comentário já transcrevi autoriza a lei federal a modificar “**critérios**”, e só critérios, relativamente à aprovação de projetos na Zona Franca de Manaus. Ora, **“critérios” são modos de interpretar ou avaliar requisitos, não***

substituem “requisitos”, nem concernem a conseqüências – os incentivos. Portanto, não pode a lei federal mudar os incentivos, restringindo-os, visto que, estes, estão preservados até que se escoe o prazo de vinte e cinco anos previsto no citado art. 40, “caput” ¹⁵.

CELSONO BASTOS, em trabalho doutrinário, também conclui:

“Como ficou frisado ao longo deste estudo, a manutenção da Zona Franca de Manaus implica na manutenção dos seus elementos constitutivos. A reserva legal, imposta no parágrafo único do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, diz apenas com a aprovação de projetos, e não pretendeu modificar o disposto no caput do artigo, como já acentuado. Contudo, mesmo no que diz respeito à aprovação dos projetos os critérios não podem ser modificados de tal forma que se inviabilize, totalmente, a Zona Franca de Manaus, esvaziando-a de seus

¹⁵ Trabalho em mãos do parecerista.

elementos constitutivos. Assim, as alterações a que se refere o referido § único são possíveis desde que fiquem configurados **interesses nacionais da própria região**. O que não pode é fazê-lo com objetivos propositais de esvaziar a Zona Franca, o que acabaria por violar o próprio “caput” do artigo. O que é possível é estimular certos setores produtivos mais intensamente em relação a outros, em virtude de situações contingenciais, de inovações tecnológicas etc. É a aplicação, aqui, do princípio da proporcionalidade. Não é possível querer engessar os critérios de aprovação de projetos e, por outro lado, **é igualmente inadmissível que se permita o desfazimento da Zona Franca de Manaus por via transversa. Na palavra “modificados” há uma vedação implícita quanto ao aumentar de forma escorchante as condições de ingresso no sistema da Zona Franca de Manaus**. Modificar significa, nesse contexto, substituir por algo equivalente, que faça as vezes do que anteriormente existia. Modificar quanto ao modo, não à essência”.

Tolerar que a legislação infraconstitucional introduza incentivos ou condições mais onerosas para aprovação de projetos contra a letra do art. 40 do ADCT, significa abandonar os objetivos constitucionais de reduzir desigualdades regionais e de realizar o desenvolvimento econômico nacional, burlando o intuito do constituinte, que legislou direta e explicitamente para que tal não acontecesse.

Além dos arts. 40 do ADCT, 3º da C.F., 5º, inciso XXXVI, 150, II, 170, IV e 174 da C.F., restariam também feridos --pelo substancial esvaziamento do regime assegurado como contrapartida àquelas indústrias que, confiando no Poder Público, instalaram-se em região tão distante dos pólos de consumo-- o “caput” do art. 5º da C.F., que consagra o princípio da segurança jurídica, bem assim, o art. 37 “caput” da Lei Maior, de vez que o abalo produzido na confiança do cidadão quanto à atuação do Estado, é consequência da inobservância do princípio da moralidade administrativa.

Procedimentos desse teor, acarretariam, ademais, a possibilidade de abalar a credibilidade do governo brasileiro junto a investidores privados nacionais e internacionais, desestruturando o maior parque industrial eletro-eletrônico do país e da América do Sul, com o conseqüente desemprego principalmente em Manaus, mas também em todo o Brasil.

Um terceiro e último aspecto merece breve consideração.

Tenho para mim que, constitucionalizados os incentivos da Zona Franca, o D.L. 288/66 adquiriu eficácia de lei complementar --porque é norma nacional que obriga União, Estados e Municípios-- não podendo sofrer alterações por legislação ordinária. Assim, lei ordinária que tenha pretendido modificar a legislação referida, restringindo seu efeito, é ilegal, e esse vício não é passível de convalidação, mesmo que acatada sem contestação pelos que a ela se submeteram. É que os vícios de ilegalidade direta e de inconstitucionalidade indireta desta decorrente, independem de a norma ter tido

ou não aplicação. Trata-se de um vício ontológico, ou seja, inerente à própria estrutura da norma.

Admitindo-se, todavia, que uma norma ordinária, violadora da lei complementar, seja cumprida sem contestação pelo destinatário, é certo que tal lei continuará tendo vigência e eficácia, apesar de intrinsecamente ilegal, por gozar, como todo ato legislativo, de “presunção de legalidade”, até que sua validade seja examinada pelo Poder Judiciário e reconhecida a sua incompatibilidade com diploma que lhe seja superior na hierarquia das normas.

Neste caso, a “presunção de legalidade” prevalece até o reconhecimento judicial do vício que a macula. No caso de estímulos fiscais, pode o contribuinte submeter-se a disposição ilegal, deixando de exercer um “direito individual disponível”, qual seja, aquele de contestar o mau direito, optando por suportar os efeitos da norma ilegal ¹⁶.

¹⁶ Carlos Maximiliano lembra que: “Pode toda a regra jurídica ser considerada como uma proposição que subordina a certos elementos de fato uma consequência necessária; incumbe ao intérprete descobrir e aproximar da vida concreta, não só as

Não se pode, entretanto, considerar que o não-exercício de um direito, torne legal a norma ilegal, como se fosse possível fazer surgir, para o Estado, um “direito adquirido à ilegalidade”¹⁷.

condições implícitas no texto, como também a solução que este liga às mesmas.

A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermeneuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido” (Hermenêutica e Aplicação do Direito, 9º ed., Forense, 1979, p. 10).

¹⁷ Escrevi: “À nitidez, para a defesa dos interesses difusos e coletivos, que são de difícil proteção individual, justificam-se tais poderes, visto que supre o Ministério Público a insuficiência de ação dos titulares de tais direitos. A proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos ou coletivos, via ação civil pública ou inquérito, é indiscutivelmente das mais relevantes funções do Ministério Público, em face de agir como um protetor da sociedade, incapazes seus integrantes de se defenderem individualmente. O mesmo se diga da defesa dos direitos individuais indisponíveis, mas por outro veículo processual. Não o mesmo em relação aos direitos individuais disponíveis e divisíveis, cuja proteção pode ser realizada através dos próprios interessados por seus advogados, assistência gratuita do Estado, e sua entidade de classe ou de partidos políticos por via de mandado de segurança coletivo ou ainda pela defensoria pública para os necessitados” (Revista Dialética de Direito Tributário nº 3, Dezembro de 1995, p. 58).

Por este ângulo, há de se compreender a razão pela qual, embora possam ser contestados por ilegais alguns diplomas posteriores e restritivos das normas do D.L. 288/66, veiculados por legislação ordinária, **sua aceitação pelos contribuintes sem contestação judicial não sanou a ilegalidade que os tina**. Terá ocorrido, apenas, por parte dos beneficiários dos incentivos gerados pelo D.L. 288/67, o exercício da disponibilidade de direitos individuais, ao optarem por não os fazerem valer.

Creio ter enfrentado os principais aspectos da polêmica que ainda remanesce na exegese oficial do Governo Federal e daquele do Amazonas.

São Paulo, 27 de Outubro de 2000.