



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 15 setembro de 1987

ACORDÃO Nº 103-08.042

Recurso n.º 91.488 - IRPJ - EX: DE 1985

Recorrente PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE - PE

IRPJ - ISENÇÕES - INCENTIVO AO DESENVOLVIMENTO REGIONAL - SUDENE - CONCEITO DE RESULTADOS OPERACIONAIS.

Ao estabelecer que seria excluído do lucro da exploração o montante das variações monetárias ativas que superasse o total das variações monetárias passivas, o Decreto-lei nº 2.065/83 não feriu direito adquirido de empresa localizada na região da SUDENE e com o benefício fiscal caracterizado pelo direito à isenção do imposto sobre a renda incidente sobre os resultados operacionais de determinada atividade reconhecida como de interesse para o desenvolvimento da região, na forma do art. 13 da Lei nº.... 4.239/63 com a redação do art. 1º do Decreto-lei nº 1.564/77.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1987

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

Luiz Carlos Piva
LUIZ CARLOS PIVA
17 SET 1987

PROCURADOR DA FAZENDA NA
CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse
lheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVA
LHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA
SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES
CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10480/018.925/86-77

Recurso nº 91.488

Acórdão nº 103-08.042

Recorrente: PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A.

R E L A T Ó R I O

PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A., com sede na cidade de Recife, Estado de Pernambuco, inscrita no CGC do Ministério da Fazenda sob o nº 10.918.175/0001-36, não se conformando com a decisão de fls. 41/45, recorre a este Conselho, para os fins e efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra a empresa foi lavrado auto de infração em razão de a autoridade fazendária ter verificado erro no cálculo do lucro da exploração, no exercício de 1985, o que motivou erro, também, no incentivo fiscal caracterizado pela redução/isenção do imposto de renda, pela falta de exclusão do lucro da exploração das variações monetárias ativas excedentes das passivas, correspondente ao montante de Cr\$ 7.858.291.297. Na realidade, o lucro da exploração que era de Cr\$ 6.078.736.949, passou a ser negativo, razão pela qual se glosou a redução/isenção de 60.057,30 ORTN.

A empresa alegou em sua impugnação que conhecia o art. 20, I, do Decreto-lei nº 2.065/83, que determinara essa subtração, mas que não está adstrita à sua observância, pois faz jus aos incentivos fiscais por determinação de atos da SUDENE, que foram assinados anteriormente ao aparecimento do Decreto-lei nº 2.065/83 e, além disso, porque esses atos reconheciam à empresa o incentivo do imposto de renda "de conformidade como o art. 13, da Lei nº 4.239, de 27.06.63, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº..... 1.564, de 29.07.77."

Trata-se, além do mais de isenção com caráter oneroso, que supõe se observe os termos em que esta foi concedida, especialmente sobre os resultados operacionais redefinidos como lucro

da exploração pelo Decreto-lei nº 1.598/77. E acrescentou: "Vê-se, pois, claramente, que o incentivo fiscal pactuado pela Suplicante foi a isenção/redução do Imposto de Renda, calculado sobre o lucro da exploração, sem exclusão das variações monetárias ativas excedentes das passivas, estabelecida posteriormente ao pacto, não podendo desta forma, "data venia", modificá-lo". Para reforçar esta tese invoca o art. 153, § 3º, da Constituição da República, segundo o qual a lei não haverá de prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Invoca, também, o art. 178 do CTN, que garante a não modificação da isenção que tenha sido concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, como é o seu caso.

Segundo a melhor doutrina, tem-se que olhar para o caráter de bilateralidade que impregna a concessão da isenção na área da SUDENE. De um lado, a empresa investe e corre um risco ao se instalar naquela região; de outro, o Estado lhe dá certos benefícios. Há, na realidade, um contrato. Os favores fiscais são assim chamados de modo impróprio, pois na realidade são atos negociais ou contratuais de caráter oneroso, visando o desenvolvimento nacional. "O incentivo que, como tal foi reconhecido e pactuado, na conformidade com a legislação vigente, não pode ser alterado, sob pena de ferir frontalmente o direito adquirido por meio de ato jurídico perfeito, promulgado por forma solene e pública por ato do Superintendente da SUDENE."

Invocou a seu favor, igualmente, o entendimento do Parecer Normativo CST nº 1/84, que analisou a matéria sob a ótica do art. 104 do CTN.

Cita opiniões de Aliomar Baleeiro e de Ruy Barbosa Nogueira. Este, em artigo publicado no jornal "O Estado de São Paulo" (07.05.85), escreveu:

"A Consulente conforme certidão transcrita no texto

da consulta, obteve a isenção sob condição onerosa e prazo de dez (10) anos a partir do exercício de 1979, ano-base de 1978, sobre os resultados operacionais, de conformidade com a definição ou conceito de lucro da exploração constante do Artigo 19 do Decreto-lei nº 1.598/77, então vigente.

A isenção que assim lhe foi reconhecida e pactuada na conformidade daquela conceituação ex-vi dos Artigos 153, § 3º, da Constituição, do artigo 6º da Lei de Introdução do Código Civil e artigo 178 do CTN, durante a fluência dos dez anos de prazo não pode ser revogada ou alterada, porque, como já vimos, consubstanciou no seu patrimônio direito adquirido e se integrou no seu patrimônio."

Cita, finalmente, a Súmula 544 do Supremo Tribunal Federal, a qual tem o seguinte teor:

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

O Delegado da Receita Federal não deu acolhida à impugnação, considerando que os benefícios fiscais de redução e isenção do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas instaladas na região da SUDENE são calculados sobre o lucro da exploração da atividade que se deseja incentivar. A impugnante permaneceu com direito à isenção e redução do imposto. Por outro lado, a conceituação do lucro da exploração para fins de cálculo dos incentivos fiscais, outorgados em função da política econômica, é competência da legislação do imposto de renda, não sendo definida nos atos concessórios dos referidos benefícios. O disposto no art. 20, inciso I, do Decreto-lei nº 2.065/83, consoante o Parecer Normativo CST nº 1/84 aplica-se a partir do período-base relativo ao exercício de 1984. Logo, a empresa teria que apurar seu lucro da exploração em conformidade com esse decreto-lei.

No recurso voluntário a recorrente simplesmente repetiu os mesmos argumentos da impugnação.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro: ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 11 de junho de 1987 (AR de fls. 47), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 13.07.87 (doc. de fls. 50). A intempestividade é apenas aparente, pois o último dia para apresentação da peça recursal caiu num sábado, ficando prorrogado o prazo, portanto, para a segunda-feira seguinte.

Conforme salientado, a empresa foi autuada porque cometeu um erro de cálculo na fixação do lucro da exploração, que ficou artificialmente aumentado em razão da falta de exclusão das variações monetárias ativas excedentes das passivas. Houve desobediência, portanto, ao disposto no art. 20 do Decreto-lei nº 2.065/83, o qual acrescentou ao art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77 um item IV, nos seguintes termos:

"a parte das variações monetárias ativas (art.18) que exceder as variações monetárias passivas (art.18, parágrafo único)."

No seu livro "Comentário ao Decreto-lei nº 2.065 - Arts. 19 a 21" (Co-edição IBDT-Res. Trib., 1983, pág.87), HENRY TILBERRY já havia dito o seguinte:

"Os fatos que teriam motivado esta alteração teriam sido a prática de algumas empresas sediadas nas áreas da SUDENE e da SUDAM, amparadas pela isenção do imposto de renda, que aplicavam sobre de caixa, fora de suas atividades fomentadas, gerando variações monetárias ativas - inclusive mediante fornecimentos de recursos às suas matrizes no Sul do País. Tais variações monetárias ativas, recebidas pelas firmas sediadas nas regiões incentivadas, ficavam dentro da legislação anterior dentro do LUCRO DA EXPLORAÇÃO — situação essa agora será "corrigida" pelo dispositivo legal citado."

Acórdão nº 103-08.042

A recorrente não discute a existência de variações monetárias ativas no cálculo do lucro da exploração. Sua defesa está voltada para a ilegalidade da aplicação deste dispositivo, ao seu caso, uma vez que a isenção lhe foi outorgada sobre os RESULTADOS OPERACIONAIS das atividades mencionadas pela SUDENE, de conformidade com o art.13 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977, combinado com o art. 2º. O dispositivo invocado diz o seguinte:

"Os empreendimentos industriais ou agrícolas que se instalarem, modernizarem, ampliarem ou diversificarem nas áreas de atuação da SUDAM ou da SUDENE, até o exercício de 1982, inclusive, ficarão isentos do imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre seus resultados operacionais, pelo prazo de 10 anos, a contar do exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrar em fase de operação ou, quando for o caso, ao ano em que o projeto de modernização, ampliação ou diversificação entrar em operação, segundo laudo constitutivo expedido pela SUDAM ou SUDENE."

A própria recorrente admite que os resultados operacionais são a mesma coisa que lucro da exploração, figura esta criada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.598/77, de 26.12.77, posterior ao dispositivo que foi dado como base para seu incentivo fiscal, mas regendo a matéria na época da concessão dos incentivos fiscais. BULLHÕES PEDREIRA (Imposto Sobre a Renda, Pessoas Jurídicas, v. 1, 1979, p.347), diz o seguinte:

"A lei tributária requer também a discriminação de resultados operacionais e não operacionais, embora com outra finalidade: ela usa o conceito de lucro operacional para aplicação de algumas normas, como ocorre, por exemplo, na definição de "lucro da exploração" (nº 45), que é o lucro isento de empreendimentos nas áreas da SUDAM e da SUDENE, ou de determinadas atividades (por exemplo: dedução do lucro na exportação de produtos manufaturados)."

Ora, o Decreto-lei nº 2.065/83 veio completar o trabalho do Decreto-lei nº 1.598/77, aperfeiçoando o conceito de resultado operacional.

Numa época em que a febre da especulação financeira assolou o País, é legítima e oportuna uma lei como o Decreto-lei nº 2.065/83, que, interpretando a legislação de regência, excluiu a especulação do âmbito dos incentivos fiscais, pois ninguém em sã consciência há de dizer que a região da SUDENE ou da SUDAM há de se desenvolver com a instalação de empresas que só cuidem de especulação. Que estas empresas façam aplicações financeiras, mas que se submetam ao mesmo tratamento das outras empresas. Seria um privilégio odioso pretender-se amparar a especulação financeira de empresa só porque esta se instalou no Nordeste e na Amazônia. A especulação, na realidade, conforme acentou Tilbery, no texto acima transcrito, poderia ensejar por isso mesmo, um incentivo fiscal para as empresas do sul do País e não para as que estavam na região castigada pela seca e pela fome.

Já no passado, o Parecer Normativo CST nº 513/71, quando ainda não existia o conceito de lucro da exploração, havia assinalado em sua ementa:

"A isenção do imposto de renda concedida às pessoas jurídicas que instalarem novos empreendimentos industriais ou agrícolas, na área de atuação da SUDENE, é restritiva aos rendimentos derivados das atividades específicas do empreendimento." (Grifei).

Esse parecer, com muita acuidade, simplesmente ressaltou o que já se encontrava no Decreto nº 64.214/69, que regulamentava a matéria e em cujo art. 6º estava dito o seguinte:

"Os favores de que tratam os arts. 1º, 2º e 3º, deste Decreto, só abrangem o imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre os rendimentos derivados da exploração de empreendimentos especificamente reconhecidos como beneficiados pela redução ou isenção, não alcançando os adicionais restituíveis."

A questão já é antiga e a legislação de regência tem acentuado que o incentivo fiscal é específico para a atividade incentivada e não para atividades paralelas da empresa beneficiada pelo gozo dos incentivos fiscais. Dizia o parágrafo único do art. 6º

acima transcrito:

"Na hipótese de uma mesma pessoa jurídica ou firma individual manter atividades não consideradas como industriais ou agrícolas, a empresa interessada deverá fazer, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos, para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados."

Querer, agora, ressuscitar essa polêmica que se achava como poeira assentada, só porque o Decreto-lei 2.065/77 disse em outras palavras o que já vinha de muito tempo é pretender apegar-se à letra da lei, descurando o espírito desta, pois é evidente que desde o início está na lei que somente os resultados das atividades mencionadas pela SUDENE é que estariam amparados pela isenção.

Essa tem sido, também, a orientação deste Conselho. Nos idos de 1979, encontra-se o Acórdão nº 101-71.336, da 1ª Câmara do 1º Conselho, no qual está dito que o benefício da isenção, na área da SUDAM (o que equivaleria a dizer, na área da SUDENE) atinge somente o resultado dos empreendimentos econômicos decorrentes das atividades industriais, agrícolas e pecuárias e de serviços básicos, estabelecidos nessa região. Com relação especificamente à SUDENE, esta Câmara já se pronunciou de igual maneira no Acórdão nº 103-02.305/78.

Ficam, assim, sem sentido, os outros argumentos da recorrente como, por exemplo, a invocação do art. 153, § 3º, da Constituição da República, pois o Decreto-lei nº 2.065/83 não veio ferir qualquer direito adquirido, nem qualquer ato jurídico perfeito da empresa, pois mesmo antes de sua edição a legislação do imposto sobre a renda já mantinha interpretação semelhante. Nem se venha a dizer que o auto de infração feriu o art. 178 do C.T.N., segundo o qual a isenção, salvo quando concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei a qualquer tempo. No caso, volto a acentuar, jamais se poderia in-

cluir nos resultados operacionais incentivados os obtidos em razão de variações monetárias positivas que superassem as passivas, pois para este tipo de atividade não fora concedido o incentivo fiscal.

A empresa não se contrapôs ao Decreto-lei nº 1.598/77. Ao contrário, até aceita o conceito de lucro da exploração como sendo a base sobre a qual se deve calcular o incentivo. Esquece-se, no entanto, de que esse decreto-lei é posterior ao Decreto-lei nº..... 1.564/77, pelo qual se sente amparada. Logo, a rigor, o art. 153, § 3º, da Constituição Federal deveria ser aplicado ao próprio diploma que criou o conceito de "lucro da exploração", em contraste com o Decreto-lei nº 1.564/77, que se referia a "resultados operacionais". Se tivesse encetado por aí, seu arrazoado seria mais lógico, mas como admite que o Decreto-lei nº 1.598/77 não feriu o diploma anterior e aceitou o conceito de lucro da exploração deveria aceitar, também, a invocação do Decreto-lei nº 2.065/83. Isto porque já na exposição de motivos que antecedeu ao Decreto-lei nº 1.598/77 se dizia:

"O lucro da exploração, tal como conceituado no artigo 19, exclui dos benefícios fiscais os resultados financeiros e os ganhos de capital."

Ora, a expressão resultados financeiros não constava da lei inicial, que regulava a matéria relativa a incentivos fiscais na região da SUDENE. Pergunta-se: por que a empresa aceitou a exclusão dos resultados financeiros das suas operações e do lucro da exploração? Por que aceitou a idéia mesma do lucro da exploração?

Como se sabe, a grita dos estudiosos pela inclusão das variações monetárias no rol das exclusões a serem processadas no lucro da exploração é que levou o legislador a editar a norma do art. 20 do Decreto-lei nº 2.065/83. Causa espécie como a recorrente tenha aceito a exclusão da parte das receitas financeiras que excedeu das despesas financeiras, que, sem dúvida, faz parte de sua atividade operacional, e não tenha aceito a exclusão da parte da variação monetária positiva que excedeu da variação negativa.

Na realidade, desde 1979, quando o Ministro da Fazenda baixou a Portaria nº 166/80, os estudiosos da matéria se voltaram para as implicações das variações monetárias no lucro da exploração. A maxidesvalorização fez com que a empresa que tivesse incluído, como despesa operacional, o excedente das variações cambiais sobre o limite da variação do valor nominal da ORTN, devesse ser deduzido do lucro da exploração, sempre que o valor deste assim o comportasse.

O tributarista Hironi Higuchi, parece que, advinhando a mente da lei, escreveu no seu livro publicado em 1982 (Imposto de Renda das Empresas, p. 108):

"O inciso I do artigo 412 contém grave falha ao considerar unicamente as receitas e despesas financeiras, respectivamente, do artigo 253 e seu parágrafo único. As variações monetárias e cambiais, ativas e passivas, também deveriam ser consideradas como receitas e despesas financeiras para o cálculo do lucro da exploração."

Tinha razão, pois se as correções monetárias prefixadas foram incluídas entre os resultados financeiros por que a correção monetária pós-fixada e as variações cambiais não poderiam sê-lo? Veio, então, o Decreto-lei nº 2.065/83 e consagrou essa tese, que, praticamente, já estava no próprio Decreto-lei nº 1.598/77, que a recorrente aceita.

Na verdade, sua defesa está centrada no pensamento de que, tendo recebido os incentivos, de maneira onerosa e por prazo certo, dentro do regime do Decreto-lei nº 1.598/77, só tem que calcular seu lucro da exploração com base no art. 19 desse decreto-lei e nada tem a ver com o Decreto-lei nº 2.065/77, que é posterior. Também aqui engana-se a recorrente. Se quizesse fazer valer o "acordo" celebrado entre ela e o Estado, reconhecido pelos atos normativos da SUDENE, deveria atentar para o que dizem os esses atos. Nenhum deles se reportou ao Decreto-lei nº 1.598/77. Deste modo, conforme

acentuado acima, a se querer levar a sério o que disse a recorrente, ter-se-ia que acolher os textos desses atos concessivos, todos eles fazendo referência ao art. 13 da Lei nº 4.239/63 com a redação do art. 19 do Decreto-lei nº 1.564/77. Em todos estes atos a SUSDENE não aludiu a "lucro da exploração", mas a "RESULTADOS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES ADIANTE ESPECIFICADAS". O que importa é, realmente, a atividade incentivada. Sobre os resultados dessa atividade é que se aplica a isenção. No caso, não há qualquer deslealdade por parte do Fisco, uma vez que a isenção não foi com base no art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Além do mais, há um pormenor que a recorrente não percebeu. O incentivo não é concedido sobre os resultados da empresa, mas sobre os resultados operacionais de determinada atividade. Basta que se leia cada Portaria que reconheceu, em cada um dos casos mencionados pela recorrente, o direito ao gozo da isenção ou da redução do imposto de renda. Ora, se a empresa provasse que o Decreto-lei nº 2.065/83 prejudicava aquela atividade incentivada, poderia invocar a plêiade de artigos que invocou e as lições dos doutos.

Invocou a noção de direito adquirido, que de maneira alguma se aplica ao caso presente.

É o que passo a expor.

Para melhor se examinar esta parte lembre-se que a Lei de Introdução ao Código Civil (Lei nº 4.657, de 04.09.42, com a redação da Lei nº 3.238, de 01.08.57) define esse direito no § 2º do art. 6º nestes termos:

"Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo de exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem."

L Tem-se criticado essa definição porque se refere a di

eitos que o seu titular possa exercer (ou alguém por ele), o que envolveria não só os direitos realmente adquiridos, mas também os direitos que alguém pudesse exercer, mas apenas de modo provisório, como no caso do locatário, que pode exercer o direito de morar no imóvel locado e, no entanto, não tem direito adquirido, já que pode perdê-lo a qualquer momento em razão da chamada "denúncia vazia". Critica-se, outrossim, a frase em que se consideram direitos adquiridos "aqueles cujo começo de exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, ao arbítrio de outrem." Com isso se pretende dizer que a circunstância de o titular do direito ter de aguardar certo período para exercer o direito não afeta o direito adquirido, mas apenas o exercício desse direito. O fim do dispositivo, que considera como direito adquirido o direito pendente de condição também não é feliz, pois enquanto um direito estiver pendente de condição não será um direito adquirido, mas um direito provisório (no caso de se tratar de condição resolutiva) ou de direito eventual (no caso de condição suspensiva).

Foi meditando em tudo isso que CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES (em tese apresentada em simpósio realizado em São Paulo) entendeu que o art. 153, § 3º, da Constituição da República, segundo o qual "A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada" não pode ser aplicado ao direito tributário sob a ótica da definição da Lei de Introdução. Segundo ele, para que um direito seja considerado adquirido são necessárias as seguintes condições de maneira cumulativa:

a) "que o seu titular, para exercê-lo, independa não só da vontade de outrem, mas, também, que esse direito já seja um direito constituído";

b) que o direito, para ser exercido tenha "natureza concreta", pois do contrário seu titular terá um "direito de eficácia reduzida". Assim, se faço um contrato com um pintor célebre, qual este se obrigue a pintar um quadro com certas características por um preço prefixado, não teria um direito adquirido, pois uma outra pessoa poderá contratar a feitura do mesmo quadro e sob as

mas condições;

c) que esse direito "esteja incorporado ao patrimônio do indivíduo" como intuiu Clóvis Beviláqua (v. Teoria Geral do Dir Civil, 1ª ed., 1908, Ed. Francisco Alves, n. 14, p. 21).

Tanto para MERLIN DE DOUAI quanto para CHABOT DE L'AL LIEN, na esteira do Código Civil francês, os direitos adquiridos se opunham às expectativas. O direito adquirido se fundava em mero critério subjetivo, enquanto não podia mais sair do domínio dos seus titulares. As expectativas são meras esperanças, enquanto os direitos adquiridos vêm consagrados pela irrevogabilidade.

Os juristas alemães (ADOLF DIETRICH WEBER - Über die Rückanwendung positiver Gesetze mit besonderer Hinsicht auf neuere Gesetzen veränderungen deutscher Staate, e Fr. BERGMANN, Das Verbot der rückwirkenden Kraft neuer Gesetze im Privatrechte) desenvolveram a idéia de que o direito atual não pode atingir fatos passados, que se regem pela lei então vigente. Não se pode aplicar a lei nova a fatos anteriores. Há autores que chegaram mesmo a dizer que todo direito é um direito adquirido (G. von STRUVE, H. A. Zachariae, E. F. J. STAHL, PERDINAND REGELSBERGER, H. DERNBURG, etc.).

Quando se fala em direito adquirido, tem-se que contemplar a lei substantiva, pois é esta que determina o momento em que se adquire o direito. A qualquer um é dado conhecer quando adquire um direito à herança, quando o que mora em determinado local pode valer-se do usucapião, etc.

Estes ensinamentos, que fui colher em PONTES DE MIRANDA (Comentários à Constituição de 1967, t.v., p. 68), levaram-me até RANZ HOFMANN (V. L. PFAFF, Excuse über Österreichs allgemeines bürgerliches Rechts, I, 13), o qual chegou a denominar a expressão "direito adquirido" de palavra oca (Schlagwort). O próprio PONTES MIRANDA se viu embaraçado para explicar essa noção, que consta

da própria Constituição, chegando a esta definição genérica: "O direito adquirido é o direito irradiado de fato jurídico, quando a lei não o concebeu como atingível pela lei nova" (op. cit. p. 71).

PONTES DE MIRANDA e outros autores pátrios costumam distinguir três momentos em relação à lei nova: os fatos pretéritos, os fatos pendentes e os fatos futuros. Os fatos pretéritos não oferecem dificuldade, uma vez que são regidos pela lei velha, que vigorava no tempo de sua ocorrência; os fatos futuros se regulam pela lei nova. O problema surge com relação à imediatidade da lei em relação a fatos contemporâneos ao parecimento da lei nova. Se o fato já ocorreu, não se subsume à lei nova: o que foi, continua a sê-lo, de acordo com o princípio facta infecta fieri nequit. Logo, se uma lei velha já incidiu, a nova não mais incidirá.

De acordo com o princípio ex facto oritur jus, é possível que uma lei editada hoje venha a atingir fatos passados. Servindo-me da lição de PONTES DE MIRANDA (op. cit. p. 74): "A lei do presente é a que governa o nascer e o extinguir-se das relações jurídicas. Não se compreenderia que fosse a lei de hoje reger o nascimento e a extinção resultantes de fatos anteriores. Isso não obsta a que uma lei nova tenha como pressuposto suficiente, para a sua incidência, hoje - fatos ocorridos antes dela." Muitas relações jurídicas só se estabelecem mediante a combinação de dois fatos como, por exemplo, no caso da sucessão testamentária, que só ocorre quando há testamento (1º fato) e, além disso, há a morte do testador (2º fato). A mesma coisa acontece no caso do imposto de renda, onde se cobra num determinado exercício imposto sobre fatos passados, que são atingidos pela lei nova. Não é a sucessão de fatos que impedirá a aplicação da lei nova, dentro do velho princípio de que media tempora non nocent. Uma lei que, por exemplo, regula a adoção de crianças abandonadas, é uma lei de hoje que atinge fato passado, o abandono: o que é passado é o fato, mas não o tempo.

Muito bem disse o Mestre PONTES DE MIRANDA (Op. cit.,

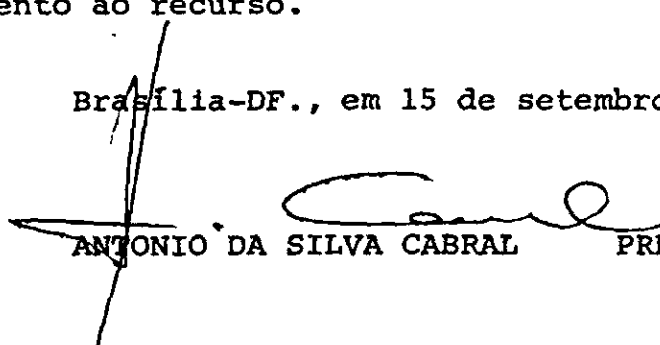
pág. 94): "... a lei nova não pode retirar do mundo jurídico o ato jurídico perfeito, nem alterá-lo a seu talante. Também a lei não po de retirar do mundo jurídico o fato jurídico, porque, tendo entrado, seria invadir o passado. Todavia, a eficácia do fato jurídico, que se teria de produzir, por estar ligada ao presente, estaria ao alcance da lei nova." (Grifei)

Aplicando esses ensinamentos doutrinários ao caso pre sente, ressalto, ainda uma vez, que a recorrente recebeu o incentivo fiscal sobre OS RESULTADOS OPERACIONAIS DE DETERMINADA ATIVIDADE ESPECIFICADA PELA SUDENE. Ora, o que é resultado operacional cabe à lei especificar. Não há, por conseguinte, que se falar em direito adquirido de se utilizar do lucro da exploração tal qual previsto no art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Nem se esqueça que a recorrente invoca o caráter contratual da isenção a que tem direito. Já aqui se mostra contraditória, pois se seu direito há de ser respeitado porque ela celebrou um pacto com a Fazenda Pública, seu direito seria ex contractu e não haveria lugar para se falar em "direito adquirido". Por outro lado, ainda que se admitisse essa lex contractus, a aplicação do Decreto-lei nº 2.065/83 não representaria qualquer deslealdade, pois este diploma não atingiu o resultado operacional incentivado da empresa.

Em vista de todo o exposto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 15 de setembro de 1987


ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR