

028/90

28.90

Ives Gandra da Silva Martins

OS PRINCÍPIOS DA ANUALIDADE E DA ANTERIORIDADE EM FACE DA M.P.
195/90

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,
Professor Titular de Direito Econômico
e de Direito Constitucional da Faculdade
de Direito da Universidade Mackenzie.

N23

A Constituição de 1988, em matéria tributária, hospedou os dois princípios mais estudados no direito tributário, que são os da anualidade e da anterioridade.

Pelo princípio da anualidade, a lei tributária necessita ser anterior ao exercício em que o imposto será cobrado e também anterior à lei orçamentária. Pelo princípio da anterioridade, a lei tributária pode ser posterior à lei orçamentária, mas deve ser anterior ao exercício em que o tributo será exigido.

A Constituição Federal de 1946 continha os dois princípios e foi baseado em ambos (artigo 141 § 34) que, em 1961, o S.T.F. derrubou a pretendida reforma tributária do Primeiro-Ministro Tancredo Neves, que não a fizera sancionada antes de 15 de Novembro, data limite para a aprovação do Orçamento.

O caso em julgamento no S.T.F., que por coincidência era patrocinado por mim e pelo advogado José Carlos Graça Wagner, restabeleceu a dupla garantia ofertada pelo texto maior aos cidadãos.

Q

A Constituição de 1967, todavia, eliminou o princípio da anualidade, apenas conservando o da anterioridade, que, após algumas emendas constitucionais, ganhou o perfil do artigo 153 § 29, cuja redação era a seguinte:

"§ 29. Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvados a tarifa alfandegária e de transporte, o Imposto sobre Produtos Industrializados e outros especialmente indicados em lei complementar, além do imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição".

Alguns tributos estavam inclusive excepcionados da sujeição ao princípio da anterioridade, como o IPI e os impostos de importação e exportação.

A atual Constituição, se, de um lado, alargou as exceções ao princípio da anterioridade, reintroduziu, em matéria tributária, o princípio da anualidade, estando os artigos 150, inciso III, letra "b" e 165, § 2º, assim redigidos:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

....

III. cobrar tributos:

....

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou";

"Art. 165. § 2º. A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei

Ives Gandra da Silva Martins

.3.

orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento" (o grifo é meu),

excepcionando da submissão ao primeiro princípio os impostos de importação, exportação, IPI e ao IOF (art. 153 § 1º).


Nos comentários à Constituição Federal, que estou escrevendo em 16 volumes com o Professor Celso Bastos (já foram publicados 4), examino as exceções ao princípio da anterioridade, que não consta do princípio da anualidade, demonstrando inexistir conflito na interpretação aplicável aos dois.

Pelo princípio da anualidade, que é de espectro maior e que não comporta exceções a qualquer tributo, toda a alteração de legislação tributária deve constar da Lei de Diretrizes Orçamentárias. O constituinte foi suficientemente incisivo ao dizer que a LDO

"disporá sobre as alterações na legislação tributária".

Ora, se a LDO não dispuser sobre tais alterações, à evidência, para o exercício subsequente, nenhuma alteração na legislação tributária poderá ser realizada, por respeito ao princípio maior da anualidade.

Se, todavia, a LDO declarar que em relação ao IOF, IPI, II e IE poderão, o Poder Executivo -nos limites da lei- e o próprio Poder Legislativo, aumentar tais tributos até x%, mesmo que o aumento ocorra no exercício subsequente, à evidência, afastar-se-ia o princípio da anterioridade, a que não se subordinam os 4 impostos mencionados.



Ives Gandra da Silva Martins

.4.

Desta forma, a LDO é que dispõe sobre as alterações da legislação tributária, inclusive aquelas que ocorrerão no exercício seguinte (tributos excepcionados) ou no próprio exercício da LDO (tributos a que se aplica o princípio da anterioridade).

É esta a interpretação que oferto em 3 livros ("Comentários à Constituição do Brasil", vol. 6, tomos I e II, e no "Sistema Tributário na Constituição de 1988", todos editados pela Saraiva).

Ora, a M.P. 195/90, à evidência, alterou a legislação tributária, sem que tal alteração estivesse prevista na Lei de Diretrizes Orçamentárias de 1989, sendo, portanto, inconstitucional.

Embora o IOF não esteja sujeito ao princípio da anterioridade, sujeito está ao princípio da anualidade, com o que, à falta de previsão na LDO, para 1990 tal exigência fiscal é maculadora da Constituição.

Tendo sido entrevistado por alguns jornais sobre os dois princípios e em face da dificuldade, de em uma entrevista, deixar clara matéria, cuja indagação jurídica, após 800 anos continua a merecer estudos dos juristas em todo o mundo, julguei por bem redigir este pequeno artigo, a fim de que não pairasse dúvidas sobre a minha inteligência acerca dos dois princípios.

Não gostaria, todavia, de terminar estas linhas sem alertar o governo do risco que esta nova medida poderá provocar, visto que até hoje o mercado não se restabeleceu das sucessivas intervenções como a do bloqueio de contas, de elevação de tributos, de instituição de novas imposições, etc.



Ives Gandra da Silva Martins

.5.

Ora, como o sistema financeiro não trabalha com moeda (mero instrumento de troca), mas com confiança (verdadeiro alicerce do sistema), à evidência, quanto mais inseguro o governo torná-lo, com contínuas alterações das regras, mas difícil será a criação de um mercado estável.

De rigor, as aplicações em ouro e dólar, sempre consideradas aplicações de risco, são hoje de menor risco que as aplicações no mercado financeiro, desde 15 de março de 1990, visto que naquele mercado, se não se ganha, não se perde muito e neste, o governo não criou ainda um mecanismo para resgatar a imagem do sistema junto a todos aqueles que perderam muito na manipulação da correção monetária, no IOF inconstitucional instituído e no bloqueio de suas contas.

Enquanto esta instabilidade se mantiver, à evidência, as aplicações a médio prazo (a longo não se pode nem cogitar) trazem ao investidor o risco de ver a sua aplicação atingida, no decorrer do prazo, por qualquer nova alteração confiscatória.

Creio que o governo Collor deva lutar fundamentalmente por combater o "deficit" público (poderia ter contestado a constitucionalidade do aumento de vencimentos dos servidores concedido no fim do governo Sarney, após a aprovação da LDO) e restabelecer a imagem do sistema financeiro, a fim de ter instrumentos fiscais e monetários para combater a inflação. À evidência, a M.P. 195/90 em nada contribuiu para resgatar tal imagem.

