

## A MEDIDA PROVISÓRIA E O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Amanda Alves RABELO<sup>1</sup>  
Roberta Corrêa Souza CARRILHO<sup>2</sup>

**RESUMO:** O presente trabalho teve por finalidade abordar os diferentes posicionamentos no tocante a possibilidade de instituição ou majoração de tributos por meio de medida provisória. A controvérsia existe pelo fato do artigo 150, inciso I da Constituição Federal dispor que é vedado aos entes federativos exigir ou aumentar tributos sem lei que assim o estabeleça, ao passo que o artigo 62, § 2º do mesmo diploma legal estabelece a possibilidade de edição de medida provisória que implique em instituição ou majoração de impostos. Não obstante a permissão do artigo 62, § 2º da Constituição Federal, entende-se que a medida provisória não é considerada lei não se adequando a exigência do artigo 150, inciso I do mesmo *Codex*, disso resulta a divergência na doutrina e na jurisprudência.

**Palavras-chave:** Medida Provisória. Princípio da Legalidade. Direito Tributário. Lei Complementar.

### 1 INTRODUÇÃO

O tema em análise, dispõe sobre a importância de se definir se seria válido ou não a instituição ou majoração de tributos por meio de medida provisória, já que implicaria em cobrança imediata do contribuinte.

---

<sup>1</sup> Discente do 10º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. amandaarabelo@hotmail.com.

<sup>2</sup> Discente do 10º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. robertacarrilho@unitoledo.br.

Assim, procurou-se entender porque a doutrina majoritária defende essa possibilidade, suscitando que a medida provisória tem força de lei.

Utilizou-se, para a concretização do presente trabalho, fontes doutrinárias e jurisprudenciais, trazendo o posicionamento dos autores diante dos temas polêmicos envolvidos na temática principal da pesquisa.

Para o melhor entendimento da temática do presente trabalho, foi necessário usar como método principal, o chamado método dedutivo. Tal método tem como objetivo apresentar o assunto de forma geral para só então, com o desenvolvimento da pesquisa, especificar a temática apresentada. Com isso, primeiramente, explanou-se sobre as funções dos Poderes do Estado, passando a analisar os aspectos da medida provisória e por fim a sua aplicação diante do princípio da legalidade.

## **2 MEDIDA PROVISÓRIA X PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

É nítido, no ordenamento jurídico brasileiro, a adoção da Teoria da Tripartição dos Poderes criada por Montesquieu. Por essa teoria, o Estado tem suas funções separadas entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Por sua vez, esses Poderes são dotados tanto de funções típicas como de funções atípicas.

Basicamente, tem-se que a função típica do Poder Legislativo é legislar sobre leis; a função típica do Poder Executivo é executar as leis; e a função típica do Poder Judiciário é realizar o julgamento das leis. Porém, como dito anteriormente, não só de funções típicas os poderes são dotados. Isso quer dizer que os poderes também realizam funções que, em regra, são da esfera de atuação de outro Poder. Em outras palavras, tem-se que em situações excepcionais é possível que um Poder realize funções que são atribuídas com exclusividade a outro Poder.

É nesse contexto que está inserida a Medida Provisória, já que a mesma é ato tipicamente designado ao Poder Executivo, quando este realiza função atípica, qual seja de legislar nos casos de relevância e urgência.

A matéria de Medida Provisória está disciplinada no artigo 62 “caput” da Constituição Federal, o qual preconiza que:

Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001).

Em rápida interpretação do referido dispositivo, observa-se que a adoção de medidas provisórias só é possível nos casos de relevância e urgência. Apesar dessa exigência legal, o número excessivo de medidas provisórias editadas demonstra o descumprimento a tais requisitos.

Nas palavras de Roque Antonio Carrazza (2010, p.289) o Governo Federal “passou a editar medidas provisórias a torto e a direito. Praticamente nenhum assunto deixou de ser disciplinado por estes atos normativos”.

Nesse sentido, o voto do ministro Celso de Mello na Adin nº 162-1/DF:

(...) o princípio da separação de poderes constitui obstáculo ao irrestrito exercício desse poder normativo excepcionalmente deferido pela Constituição ao Presidente da República. Ele impede que o Chefe do Executivo invada domínio tematicamente reservado à iniciativa dos demais Poderes do Estado. A edição de medidas provisórias configuraria, nesses casos usurpação da competência constitucional do Legislativo e do Judiciário.

Por essa razão, é possível dizer que os requisitos exigidos para a instituição de medida provisória denotam expressões abertas. Assim sendo, é da competência do Poder Executivo definir, no caso concreto, o cumprimento a tais requisitos. Por isso, é possível dizer que o Presidente da República fará uso de um juízo de discricionariedade sobre os elementos ora analisados.

Apesar do exercício do juízo de discricionariedade, a decisão tomada pelo Poder Executivo não afasta o controle jurisdicional, em caso de

descumprimento a tais exigências. Isso porque cabe ao Supremo Tribunal Federal garantir a observância de preceitos ditos como fundamentais, cabendo a ele, inclusive, delimitar a amplitude de expressões inseridas na Constituição, na tentativa de diminuir ou afastar a margem a dúvidas.

Importante ponderar que, mesmo fazendo uso do juízo de discricionariedade, o Poder Executivo não pode distorcer o uso dos conceitos de relevância e urgência, principalmente, em razão dele estar diante de uma função atípica, conferida somente a casos excepcionais.

Nessa seara, a Emenda Constitucional nº 32 de 11 de setembro de 2001 trouxe alterações significativas no campo das medidas provisórias, a começar pelo § 1º do artigo 62 que estabelecem as matérias sobre as quais é vedada a instituição de medida provisória. Além disso, o § 2º<sup>3</sup> passou a prever expressamente a utilização de medida provisória para instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos artigos 153, I, II, IV e V, e artigo 154, II.

As mudanças trazidas pela referida Emenda devem ser analisadas com prudência, já que dão margem a dúvida e a entendimentos incongruentes.

Como bem se observa, portanto, § 2º do artigo 62 da legislação maior é reservado para tratar sobre matéria tributária. Em análise do referido dispositivo, faz-se necessário afirmar que o legislador não vedou expressamente a edição de medidas provisórias tratando sobre tributos, como fez com outras matérias dispostas no §1º do mesmo artigo de lei.

Feitas as devidas considerações acerca da medida provisória e de suas alterações, é de grande importância explicar sobre o princípio da legalidade apresentado pelo legislador constituinte, para a melhor análise da proposta temática.

No tocante ao Princípio da Legalidade, tem-se que este é um princípio constitucionalmente reconhecido no artigo 5º, II da Constituição Federal, o qual leciona que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer

---

<sup>3</sup> § 2º Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada."

alguma coisa senão em virtude de lei”. Trata-se de um dos princípios fundamentais do Estado de Direito. Não bastasse essa disposição, o legislador constitucional ainda inseriu, no capítulo do Sistema Tributário Nacional, a vedação aos entes políticos de exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Leia-se:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Com isso, verifica-se que, no tocante ao Direito Tributário, a observação do princípio da legalidade ganha ainda mais importância, já que em capítulo reservado ao referido direito há determinação clara no sentido de obediência ao princípio da legalidade.

Angela Soares de Araújo (s.d., s.p.) diz que se “não observados os princípios legais do sistema tributário e os pressupostos formais ou materiais previstos para medida provisória, pode-se estar ferindo direitos fundamentais, vez que os reflexos de atos inconsequentes e banalizados recaem diretamente sobre os cidadãos”.

Pondera Hugo de Brito Machado (2011, p. 32) que:

Sendo a lei a manifestação legítima da vontade do povo, por seus representantes nos Parlamentos, entende-se que o ser instituído em lei significa ser o tributo consentido. O povo consente que o Estado invada seu patrimônio para dele retirar os meios indispensáveis à satisfação das necessidades coletivas. Mas não é só isto. Mesmo não sendo a lei, em certos casos, uma expressão desse consentimento popular, presta-se o princípio da legalidade para garantir a segurança nas relações do particular (contribuinte) com o Estado (Fisco), as quais devem ser inteiramente disciplinadas, em lei, que obriga tanto o sujeito passivo como o sujeito ativo da relação obrigacional tributária.

Dito isto, insta salientar que alguns doutrinadores sustentam que por não ser lei a medida provisória, esta não poderia tratar sobre matéria tributária, haja vista possuir apenas força de lei.

“(...) medidas provisórias não são leis. São, sim, atos administrativos lato sensu, dotados de alguns dos atributos da lei (...)” (CARRAZZA, 2010, p. 288)

Nesse mesmo sentido, Simone Galera (s.d., s.p.) apud Rodrigo Spessato:

(...) sendo a Medida Provisória prerrogativa do poder executivo, não pode ser considerada lei, mas tão somente ato do poder executivo, pois quem exerce a função de legislar é poder legislativo, e o faz de acordo com o princípio da legalidade tributária, este que previsto no art. 150, inciso I da Constituição Federal brasileira e informa que um tributo somente pode ser instituído ou majorado mediante lei em sentido restrito, ou seja, uma lei que seja a um só tempo formal e material (princípio da reserva de lei formal).

Assim, analisando o instituto da medida provisória em face do princípio da legalidade, verifica-se que há divergência na doutrina no tocante a possibilidade ou não de instituir ou majorar tributos através de medida provisória, conforme fundamentos doutrinários e jurisprudências a seguir apresentados.

Um primeiro entendimento firma-se no sentido de que não é possível utilizar-se da medida provisória para a criação de tributos, uma vez que esta tem força de lei, logo não é lei formal, não cumprindo o princípio da legalidade tributária. Ainda, o artigo 150, I da Constituição Federal, dispõe que é vedado aos entes federativos “exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça”, portanto, como dito acima a medida provisória não é lei, estando sujeita a conversão em lei.

Roque Antonio Carrazza (2010, p. 299/300) demonstra porque as medidas provisórias não podem nem criar, nem aumentar tributos, dizendo que: em primeiro lugar elas produzem efeitos imediatos, porém reversíveis e desta forma não podem criar ou aumentar tributos, pois feriria os princípios da segurança jurídica e da não-surpresa. Segundo, haja vista que os tributos só podem ser aumentados ou criados por lei, conforme disposto no artigo 150, I da CF e a medida provisória não o é. Tornar-se-á lei quando ratificada pelo Congresso Nacional.

Nesse mesmo sentido, Simone Galera (s.d, s.p.) apud Sabbag cita que doutrinadores: Hugo de Brito Machado, Luiz Emygdio Franco da Rosa Junior e Yoshiaki Ichihara, também defendem que os tributos não podem ser instituídos ou majorados através de medida provisória não pode.

Contudo, o STF, tem se posicionado contrariamente a o entendimento acima esposado, no sentido de permitir a instituição de tributos através de medidas provisórias, senão vejamos:

EMENTA: 1. RECURSO. Agravo de instrumento. Admissibilidade. Ausência de peça obrigatória. Comprovação. Reconsideração. Demonstrada a presença da peça obrigatória, deve ser reapreciado o recurso. 2. Recurso. PIS. Medida Provisória. Majoração. Constitucionalidade. Não há qualquer vício de inconstitucionalidade na majoração da contribuição para o PIS mediante a edição de medida provisória. 3. Recurso. Medida Provisória. Reedições. Anterioridade nonagesimal. Fluência a partir da última medida provisória. Não perde eficácia a Medida Provisória com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, dentro do prazo de sua vigência, por outra do mesmo gênero. Nesse caso, o prazo nonagesimal começa a fluir a partir da edição da primeira Medida.

Desta feita a maioria da doutrina defende que somente a lei pode criar ou aumentar tributos, ou seja, apenas a lei poderá instituir os elementos essenciais para vincular, quais sejam, sujeito ativo, sujeito passivo, fato gerador do tributo, a base de cálculo, alíquota, e a infração ou penalidade no caso de descumprimento.

### 3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, desume-se que grande parte da doutrina defende que não é possível a criação ou o aumento de tributos por meio de medida provisória por violar o princípio da legalidade, contudo, o STF tem se firmado no sentido de admitir a possibilidade de se majorar ou criar tributos através de medidas provisórias.

## BIBLIOGRAFIA:

AGUIAR, Igor Nóbrega. O princípio da legalidade tributária e as medidas provisórias. 05/09/2005. In: Boletim Jurídico. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=773>>. Acessado em: 21 de mar. de 2013.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

\_\_\_\_\_. **Lei 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispões sobre o sistema tributário nacional e institui normas de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm). Acesso em: 16 ago. 2012.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. AI 623157 AgR / SP - SÃO PAULO AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. Relator(a): Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 25/08/2009 Órgão Julgador: Segunda Turma. EMENTAS: 1. RECURSO. Agravo de instrumento. Admissibilidade. Ausência de peça obrigatória. Comprovação. Reconsideração. Demonstrada a presença da peça obrigatória, deve ser reapreciado o recurso. 2. Recurso. PIS. Medida Provisória. Majoração. Constitucionalidade. Não há qualquer vício de inconstitucionalidade na majoração da contribuição para o PIS mediante a edição de medida provisória. 3. Recurso. Medida Provisória. Reedições. Anterioridade nonagesimal. Fluência a partir da última medida provisória. Não perde eficácia a Medida Provisória com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, dentro do prazo de sua vigência, por outra do mesmo gênero. Nesse caso, o prazo nonagesimal começa a fluir a partir da edição da primeira Medida

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito Constitucional Tributário**. 26 ed. Malheiros editores, 2010.

GALERA, Simone. **A instituição de tributos por medida provisória e o princípio da legalidade tributária**. In: OAB Santa Catarina. s.d., s.p. [Internet]. Disponível em: <<http://www.oab-sc.com.br/artigo.do?artigoadvogado.id=500>>. 23 de mar. de 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32. ed. rev., atual. e ampl., 2011.

MENDES, Danielle Patrícia Guimarães. **A medida provisória sobre matéria tributária em face da Emenda Constitucional nº 32**. In: Jus Navigandi. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/3084/a-medida-provisoria-sobre-materia-tributaria-em-face-da-emenda-constitucional-no-32#ixzz2OaxWt7kz>>. Acessado em: 19 de mar. de 2013.