

## MEDIDA PROVISÓRIA E O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA

Lincoln VRUCK<sup>1</sup>

**RESUMO:** O presente trabalho vai tratar sobre a possibilidade ou não da edição de medidas provisórias referentes a criação e tributos, frente ao princípio da legalidade tributária.

**Palavras-chave:** Medida Provisória. Princípio da Legalidade Tributária. Lei Complementar. Princípio da Anterioridade. Tributo.

### 1- INTRODUÇÃO

O Poder Público tem como finalidade principal a promoção do interesse público, devendo buscar sempre os direitos e garantias trazidos pela constituição para que assim possa ser garantido o interesse público.

Sendo assim, viu-se a necessidade de arrecadação de rendas através de tributos, e com essa renda criar uma diversidade infinita de órgãos que visassem a garantia dos direitos constitucionais.

Já a Medida Provisória, foi criada para que o Chefe do Poder Executivo, em casos de relevância e urgência, pudesse editá-las, para que fosse sanado determinado conflito.

Neste contexto, surge a dúvida, seria possível a edição de Medidas Provisórias tratando de matéria tributária? Não estariam estas edições ferindo os princípios da legalidade e anterioridade, constitucionalmente garantidos? Estaria o Presidente da república usurpando para si a competência legislativa?

O assunto ainda não pacificado pela doutrina e jurisprudência ganha relevância atualmente diante da avalanche de Medidas Provisórias que vem sendo editadas.

O tema deve ser esclarecido com a devida cautela, para que não haja abusos do Poder Executivo.

---

<sup>1</sup> Discente do 5º ano do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

## **2- DESENVOLVIMENTO**

Será demonstrado neste capítulo a divergência na doutrina sobre aplicação ou não de Medidas Provisórias em sede de matéria tributária.

### **2.1- Da Medida Provisória**

Trata-se de ato unipessoal normativo do Presidente da República, quando preenchidos certos requisitos, editando uma medida que terá força de lei dentro de um prazo pré estabelecido pela Constituição Federal.

#### **2.1.1 – Da legitimidade para edição da Medida Provisória**

O único legitimado para editar uma Medida Provisória é o Presidente da República. Trata-se de ato unipessoal, de competência exclusiva, ou seja, somente ele pode praticar o ato, extraíndo-se do artigo 84, inciso XXVI, da CF, que é um ato indelegável.

Logo, conclui-se que somente o Presidente da República pode editar tal norma, não podendo delegar essa função a ninguém.

#### **2.1.2- Do pressuposto constitucional da relevância e urgência**

Trata-se de requisito trazido expressamente pela Constituição Federal, no caput do artigo 62.

Relevância é algo importante, pertinente, é a característica de algo relevante.

Já a urgência é algo que deve ser feito imediatamente ou a situação que requer solução mais rápida do que as outras.

Devem ambos os pressupostos estarem presentes simultaneamente para a edição da Medida Provisória pelo Presidente da República.

### **2.1.3- Do prazo de duração da Medida Provisória**

O prazo de duração da medida provisória é de 60 dias, conforme o disposto no artigo 62, § 3, da Constituição Federal. Esse prazo é prorrogável, uma única vez, por igual período, ou seja, por mais 60 dias, totalizando assim o prazo de 120 dias.

Passado o prazo de duração da Medida Provisória com força de lei e esta não foi convertida em lei, perderá sua eficácia desde a data de sua edição, ou seja, *ex tunc*, sendo o caso de rejeição tácita, ocorrendo isso, deve o Congresso Nacional editar um Decreto Legislativo disciplinando as relações jurídicas decorrentes do período (art. 62, §§ 3, 4 e 7, da CF).

Pode ainda o Congresso Nacional rejeitar a medida expressamente, deixando de converter esta em lei. Nessa hipótese também deverá o Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas constituídas no período.

### **2.1.4- Do regime de urgência constitucional**

Não sendo a Medida Provisória apreciada no prazo de 45 dias, prazo esse contado da data de sua publicação, esta entrará em regime de urgência, ficando cada uma das Casas do Congresso Nacional sobrestadas todas demais deliberações das Casas, até que votem e aprovem ou rejeitem a medida.

### **2.1.5- Da reedição de Medida Provisória**

Estabelece o artigo 62, § 10, da Constituição Federal, parágrafo esse trazido pela Emenda Constitucional nº 32/2001, que é vedada a reedição de medida provisória na mesma sessão legislativa, a Medida Provisória rejeitada pelo Congresso Nacional, ou que perdeu a sua eficácia por ter transcorrido seu prazo para apreciação.

Dessa regra extrai-se que na sessão legislativa seguinte, será possível a reedição de Medida Provisória.

### **2.1.6- Da aprovação da Medida Provisória**

Uma vez aprovada a Medida Provisória sem alteração, seu texto será promulgado pelo Presidente da Mesa do Congresso Nacional, para que este seja publicado no Diário Oficial da União.

Em havendo emendas a matérias correlatas ao conteúdo da Medida Provisória, o projeto de lei de conversão apreciado por uma das casas, deverá ser apreciado também pela outra. Posto isso, posteriormente deve o Presidente da República sancionar ou vetar a lei de conversão, e havendo sanção ou derrubada do veto, ocorrerá a promulgação e publicação pelo próprio Presidente da República.

Com relação a matéria que foi alterada deverá o Congresso Nacional regular por meio de Decreto Legislativo as relações jurídicas constituídas no período, perdendo a eficácia desde a edição, a parte da Medida Provisória que foi alterada.

Por fim, leciona o artigo 62, § 12, da Constituição Federal, que após aprovado o projeto de lei com modificações, até que este seja sancionado ou vetado, estará em vigor o texto original.

### **2.1.7. Das Medidas Provisórias editadas antes da Emenda Constitucional nº 31/2001**

O artigo 2º, da Emenda Constitucional nº 31/2001, dispõe que todas as medidas provisórias editadas da publicação desta emenda, continuarão em vigor até que outra medida as revogue, ou o Congresso Nacional delibere sobre elas.

Sendo assim, salienta-se que as medidas editadas anteriormente a publicação da emenda em análise, só poderão ser revogadas pelo Congresso Nacional ou pelo Presidente da República quando revoga-las expressamente.

### **2.2- Dos Princípios da legalidade e anterioridade tributária**

O princípio da legalidade no direito brasileiro apresenta-se da seguinte maneira: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (art. 5, inciso II, da CF).

Já no Direito tributário, o princípio da legalidade explicita que não poderá ser exigido tributo ou aumento deste, sem que a lei o estabeleça (art. 150, inciso I, da CF).

Coaduna-se com esse regra o princípio da anterioridade, sendo vedada a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que criou ou aumentou o mesmo (art. 150, III, “b”, da CF).

E ainda, a Emenda Constitucional nº 42, acrescentou a alínea “c”, no artigo 150, inciso III, onde os tributos só poderão ser cobrados depois de decorridos 90 dias da data da publicação da lei que criou ou aumentou estes, sem prejuízo da anterioridade da lei.

## **2.3- Dos princípios da legalidade e anterioridade tributária e a Medida Provisória**

A edição de Medidas Provisórias em matéria tributária já foi objeto de infindáveis discussões doutrinárias e jurisprudenciais. No entanto, com a Emenda Constitucional nº 32/2001, fez com que fossem superadas algumas discussões: instituições de tributos, matérias reservadas a lei complementar e atendimento ao princípio da anterioridade.

Respeitados os requisitos da relevância e urgência, o Presidente da República poderá editar Medidas Provisórias com força de lei, devendo submetê-las ao crivo do Congresso Nacional. Mas algumas matérias não podem ser objeto de Medida Provisória (art. 62, § 1, da CF), sendo exemplo disso as que tenham matéria reservada por lei complementar que envolvem questões de direito tributário (inciso III, do mesmo artigo).

Sendo assim, conclui-se, que tais medidas somente servem para desencadear o processo legislativo, pois as medidas que impliquem em instituição ou aumento de impostos, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se tiver sido convertida em lei até o último dia daquele exercício em que foi editada, salvo no caso dos artigos 153, I, II, IV e V, da CF, é o que dispõe o art. 62, § 2, da CF.

Nas palavras de Machado (2012, pag. 85):

A norma do § 2 do art. 62 da CF, introduzida pela Emenda 32 que exige lei do exercício anterior a cobrança dos impostos sujeitos ao princípio da anterioridade, tem natureza meramente interpretativa. O Congresso Nacional apenas disse o que deveria ter sido dito há muito tempo pelos tribunais, especialmente pela Corte Maior. Assim, aplica-se também as taxas e contribuições sujeitas ao princípio da anterioridade nos termos do art. 150, III, "b", da CF.

Já Alexandre (2011, pag. 121), discorda da aplicação de tal instituto as demais espécies tributárias:

Ressalta-se que a restrição relativa a necessidade de conversão em lei no exercício da edição da medida provisória aplica-se exclusivamente aos impostos, de forma que, no tocante as demais espécies tributárias, a regra da anterioridade deve ser observada, tomando como referência a data da publicação da MP e não de sua conversão em lei.

Ainda com relação ao princípio da anterioridade, a medida provisória que for convertida em lei, só sujeitará a sua eficácia à sociedade passado o período de 90 dias da publicação de tal lei que converteu a medida, por força do artigo 195, § 6, da Constituição Federal.

A Constituição Federal trouxe expressamente que a Medida Provisória não pode tratar de matéria reservada a lei complementar, significando dizer que tais medidas não podem dispor sobre normas gerais em matéria de legislação tributária pois estas foram reservadas ao legislador complementar (art. 146, III, da CF).

E ainda, não pode cuidar de matéria relacionada ao processo civil. Verifica-se que o processo civil não tem relação com o direito tributário diretamente, mas várias restrições aos direitos processuais dos contribuintes estavam sendo introduzidas por meio de Medidas Provisórias.

Com relação ao tema da matéria tributária reservada a lei complementar, importante são as palavras do Professor Machado (2012, pag. 85):

É importante observarmos que a tese segunda a qual a lei complementar e somente aquela que trata das matérias a essa espécie normativa expressamente reservada pela Constituição permite o abuso na edição de medidas provisórias. O Presidente da República poderá editar medida provisória para alterar ou revogar dispositivos de lei complementar a pretexto de que tratam de matéria não reservada constitucionalmente a essa espécie normativa. E como na maior parte dos casos é difícil – senão impossível – definir com precisão os limites das matérias reservadas à lei complementar, restará extremamente facilitada a burla à vedação estabelecida pelo art. 62, § 1, III, da CF.

E continua (2012, pag. 86):

Por apreço a segurança jurídica, portanto, é preferível admitirmos que se o Congresso Nacional, ao elaborar uma lei, entende estar tratando de matéria como, por exemplo, conflitos de competência, ou limitações constitucionais ao poder de tributar, ou normas gerais em matéria de legislação tributária, e por isto opta pela forma de lei complementar e observa, em sua elaboração as normas definidoras do procedimento próprio para aprovação dessa espécie legislativa, sua opção deve ser respeitada, não se podendo questionar o conteúdo de cada um dos dispositivos da lei então aprovada, com o propósito de demonstrar que não se trata de matéria reservada à lei complementar.

Hugo de Brito Machado e Ricardo Alexandre, como se notou, admitem a aplicação de Medidas Provisórias em matéria tributária, desde que respeitados os requisitos da relevância e urgência, e estas não tratem de matéria que a

Constituição Federal proíba expressamente, e ainda, devendo ser tomadas diversas cautelas.

No entanto, não deveria ser assim, uma vez que o princípio da legalidade tributária, e ainda, o poder de legislar cabe aos representantes do povo, no caso o Poder Legislativo, ou seja, a própria sociedade não aprovou tal lei através de seus representantes. E mais, como uma lei pode instituir ou aumentar determinado imposto, e depois de seu período de vigência, ser extinta com efeito *ex tunc*.

Dessa forma entende Harada (2010, pag. 296):

No nosso entender, a Medida Provisória não pode ser veiculada em matéria tributária. Não preenche o requisito indispensável do princípio constitucional da legalidade tributária. Este princípio pressupõe prévio consentimento da sociedade no quantum da tributação, através do órgão de representação popular, o que inexistirá no caso de instituição de tributo por Medida Provisória. Incogitável, outrossim, a hipótese de o tributo, depois de criado ou majorado, sujeitar-se ao desaparecimento com efeito *ex tunc*, ao cabo de 60 ou 120 dias, se rejeitada ou cassada a eficácia da Medida Provisória que majorou ou instituiu o tributo. O que é pior, a omissão do Congresso Nacional em disciplinar, no prazo de 60 dias, as relações decorrentes da Medida Provisória rejeitada ou caducada beneficiará o Poder Executivo que a editou, pois, nesse caso, os efeitos produzidos serão conservados, isto é, não dará ensejo a repetição do indébito, fato que poderá levar o Executivo a cometer abusos. E mais, relativamente aos impostos sujeitos ao princípio da anterioridade a Medida Provisória só poderá surtir efeitos a partir do exercício seguinte, se convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada (§ 2 do art. 62). Ora, isso esvazia o conteúdo do requisito constitucional da urgência para sua edição. Não teria sentido algum lançar mão de Medida Provisória, por exemplo, em janeiro de 2002, sob alegação de urgência, para vigorar a partir de janeiro de 2003, se convertida em lei até 31 de dezembro de 2002. Como se vê, a nova versão da Medida Provisória agrava a sua incompatibilidade no trato com a matéria tributária.

Sendo assim, a Medida Provisória não pode tratar de matéria tributária, e uma vez tratando deve ser declarada inconstitucional por ser incompatível com esta, fundado no princípio da legalidade tributária.

### **3 CONCLUSÃO**

Nota-se que a Media Provisória em matéria tributária não passa de um abuso do Poder Executivo, uma vez que os tributos incidirão sobre toda a sociedade

ou em parcela dela, devendo assim ser ratificada por estes através de seus representantes, com fundamento no princípio da legalidade, ou seja, não podem ser instituídos ou aumentados tributos, sem que a lei estabeleça, e cabe ao Poder Legislativo a edição de leis.

Demonstra-se incompatível ainda, a Medida Provisória com relação a matéria tributária, quando a questão é relativa ao princípio da anterioridade, e a medida é editada no início de um exercício. Esta só terá eficácia no exercício posterior, e ainda, somente se for aprovada até o último dia do exercício em que foi editada. Com isso verifica-se a dissolução do requisito da urgência, e não havendo este requisito, não é possível a edição de Medida Provisória.

Talvez a maior incompatibilidade esteja presente quando a Medida Provisória perde sua eficácia ou é rejeitada, e o Congresso Nacional não edita um decreto regulamentando o período em que tal medida esteve em vigor. Frisa-se ser inegável instrumento de abuso do Poder Executivo.

No entanto, há quem entende ser possível a utilização do instituto com relação a matéria tributária. Nesse ponto há que se ter cautela.

Por tratar-se de instrumento que pode configurar abuso por parte do Presidente da República, deve-se fazer uma interpretação restritiva, onde para a aplicação de Medidas Provisórias deve ser obedecido o que esta disposto expressamente na Constituição de maneira que evite abusos do Poder Executivo.

Sendo assim, devem ser verificados os pressupostos da relevância e urgência para edição da Medida Provisória, impedir a violação do princípio da anterioridade tributaria, e principalmente, evitar que haja edição destas nos casos proibidos pela Constituição Federal.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Método, 2011.

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

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 19. ed., rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2010.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**. 7. ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional esquematizado**. 14. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2010.

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