

DA INSTITUIÇÃO E MAJORAÇÃO DE TRIBUTOS POR MEIO DE MEDIDA PROVISÓRIA FRENTE AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Wanessa WIESER ¹

Isadora UREL ²

Ana Laura Teixeira MARTELLI³

RESUMO: este artigo visa analisar a legitimidade das medidas provisórias como instrumento de instituição e majoração tributos. Inicialmente, delimita os poderes conferidos a União pelo Poder Originário, focando no Poder Executivo tendo como objetivo analisar sua atuação no que tange a função atípica, qual seja legislar, frente ao princípio da legalidade tributária.

Palavras-chave: Tributos. Princípio da legalidade tributária. Medidas provisórias.

¹ Discente do 9º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

² Discente do 9º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

³ Docente do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho leva ao conhecimento do leitor algumas informações acerca da aplicabilidade medidas provisórias no direito tributário.

Buscou delimitar os poderes conferidos a União pelo poder originário, bem como conceituar medida provisória como um ato discricionário do poder executivo, com caráter de urgência expedido no exercício de função atípica. Ainda abordou alguns aspectos referente a teoria geral dos princípios ressaltando sua relevância no sistema jurídico brasileiro.

Especificamente, o presente estudo tem o intuito de discutir sobre a possibilidade do poder executivo instituir ou majorar tributos por meio de medidas provisórias frente ao princípio da legalidade tributaria.

Para tanto, utilizou-se como metodologia a pesquisa em materiais bibliográficos, análise e comparação de doutrinas referentes ao tema e obras que tratavam de assuntos correlatos; comparação da jurisprudência; e análise da legislação pertinente.

É provável que muitas das abordagens tenham se mostrado lacunosas, mas sem a menor pretensão de esgotar o tema, resta-nos suscitar discussões a cerca de um instituto de grande relevância social.

2 DOS PODERES CONFERIDOS A UNIÃO E DA NATUREZA JURÍDICA DAS MEDIDAS PROVISÓRIAS

Primeiramente, a de se falar que a idéia de separação dos poderes surgiu a partir do pensamento de Aristóteles em sua obra *Política* com a finalidade de combater o absolutismo, para ele o exercício do poder político deveria sobrevir com a participação de vários grupos, idealizando assim uma Constituição mista.

Montesquieu, aprofundando-se neste estudo definiu em sua obra *Espírito das Leis*, que o Poder do Estado deveria ser dividido em Poder Executivo, Legislativo e Judiciário, surgindo aqui a separação dos poderes do Estado. Entendia ele que cada um desses poderes deveria exercer funções típicas e atípicas.

No Brasil, esta estrutura foi implementado pelo poder constituinte originário ao dispor "*art. 2º da Constituição Federal de 1988 São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.*"

Assim, o Poder Legislativo tem a função típica, descrita no artigo art. 61 da Constituição Federal de 1988, de criar leis, regulamentar os fatos sociais. No tocante a função atípica cabe ao legislativo administrar bem como julgar nos termos do artigo art. 52, inciso I da Constituição Federal de 1988.

O Judiciário recebeu a função de aplicar as leis , normas ao caso concreto,além disso, exerce a função atípica de administrar bem como legislar.

A de se falar ainda que o Executivo recebeu do poder originário a função de administrar, tendo como função atípica a possibilidade de legislar quando, por exemplo, ao editar medidas provisórias, conforme dispõe o

Artigo 62, caput, CF/88: 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."

Assim, observa-se que a Constituição Federal admite, em determinadas circunstâncias, o exercício da função legislativa pelo Executivo.

Partindo dessa premissa, a de se ressaltar que a palavra “lei” pode ser definida segundo os critérios formal e material.

No âmbito formal, indica todo ato jurídico feito pelo Poder Legislativo, já que é ele o poder competente para exercício de função legislativa. Já em âmbito material é o ato jurídico normativo que prescreve uma regra de direito objetivo, um comando geral e impessoal.

A palavra lei também pode ser compreendida em sentido amplo ou restrito. Na primeira é qualquer ato jurídico que se compreenda na definição de lei em sentido formal ou em sentido material. Já para a segunda só se considera lei aquela que seja tanto em sentido formal, tanto em sentido material.

Alguns doutrinadores entendem que o fato das medidas provisórias estar elencada como uma das espécies normativas primárias no artigo 59 da Constituição Federal é motivo para justificá-las como lei. Assim, medidas provisórias são de natureza jurídica de lei, não em sentido formal, mas material. Tal raciocínio tem como base o artigo 84, XXVI da Constituição Federal Brasileira de 1988, o qual confere competência para o Chefe do Poder Executivo de “*editar medidas provisórias com força de lei, nos termos do artigo 62 da CF*”.

Contrariando o pensamento acima citado, discorda de ser a medida provisória lei. Pelo simples fato de ser a medida provisória um ato emanado do Poder Executivo, editado sem a participação do Poder Legislativo, já é o suficiente para descaracterizá-la como lei. Entende também que a competência em que o Executivo se apoia ao editar medidas provisórias, não é uma competência legislativa em sentido técnico. E, se caso fosse, a separação dos poderes, tal como hoje é conhecida, seria negada, na medida em que a função desses Poderes se confundiria, retornando assim a idéia absolutista do Estado.

Segundo o entendimento do duto doutrinador Celso Antonio Bandeira de Mello, medidas provisórias são uma forma excepcional de regular certo assuntos, ao passo que as leis são a via normal de discipliná-los; são efêmeras, possuem seu prazo e vigência previamente estabelecidos na Constituição Federal, enquanto que as leis, normalmente tem duração

indeterminada e quando temporárias, tem seu prazo de vigência nela mesma fixado; medidas provisórias, enquanto medida provisória, podem ser infirmadas a qualquer tempo pelo Congresso Nacional. Já a lei, esta depende apenas do órgão que a emanou; quando não convertidas em lei, perdem sua eficácia desde sua edição, efeito *ex tunc*, ao passo que as leis, quando revogadas, seus efeitos são cessados *ex nunc*; para serem editadas, devem atender aos pressupostos de relevância e urgência; enquanto que as leis não possuem pressupostos para sua edição; são emanadas pelo Poder Executivo. Leis emanam do Poder Legislativo.

A de se ressaltar ainda, que o Supremo Tribunal Federal ao julgar a ADI-MC 1417 / DF entendeu que os requisitos da relevância e urgência são conceitos jurídicos indeterminados que ficam a cargo do Poder Executivo a conveniência e a oportunidade de dizer quando estão presentes nas medidas provisórias.

3 DA TEORIA GERAL DOS PRINCÍPIOS

Segundo entendimento do ilustre jurista Miguel Reale (s.a.pág.299),

princípios são verdades fundantes de um sistema de conhecimento, como tais, admitidas, por serem evidentes ou por terem sido comprovados, mas também por motivos de ordem prática operacional, isto é, como pressupostos exigidos pelas necessidades da pesquisa e da práxis.

Entende ainda Celso Antonio Bandeira de Mello (2004, pág.230) que,

princípio por sua definição é mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce desta disposição fundamental que se irradia sobre diversas normas compondo-lhes de espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente para definir lógica e a racionalidade do texto normativo, no qual lhe confere a tônica e lhe dá desenvolvimento harmônico.

Diante disso, verifica-se que princípios são espécies normativas, distante da idéia de que estes apenas refletem uma mera declaração de propósitos, não sendo sua aplicação facultativa, os princípios são dotados de coercitividade.

Entende-se que o princípio vincula, ou seja, impede uma conduta negativa, sendo assim conferido a ele caráter normativo. Portanto, é fundamental reconhecer conteúdo normativo aos princípios.

4. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Prescreve o art 5º, II da Constituição Federal de 1.988 que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*, sendo este o referido principio da legalidade genérico.

Outros dispositivos legais se prestam a garantir e fortalecer o referido principio, mesmo não tratando especificamente da material, são eles: o art 49,V, que confere ao Congresso Nacional competência para deter os atos normativos do Poder Executivo, que abusam os limites do poder regulamentar ou da delegação legislativa e art 25 do ADCT, determinou a revogação em 180 dias da promulgação da CF dos dispositivos que atribuíam ou delegavam a órgão do Poder Executivo competência abalizada ao Congresso Nacional, especialmente ação normativa.

Atualmente, vige em nosso país o ideal do Estado de Direito, onde é preceito básico da nossa Republica o principio do consentimento, mas como o povo, em sua totalidade, não pode exercer função no governo, escolhem pessoas que o represente e governe em seu nome, expressando sua vontade. Todo poder emana do povo e em seu nome é exercido.

Desta feita, para que o povo seja submetido a imposição, principalmente aquelas que violem sua liberdade ou patrimônio, deve ser previamente consultado, e o consentimento advêm por meio das leis, elaboradas e expedidas pelos representantes eleitos para esta função.

O principio da legalidade tem como uma premissa básica atingir o ideal da segurança jurídica, no âmbito tributário proporciona a garantia que os tributos sejam cobrados como prescrevam as normas objetivas já que estas

asseguram ao Máximo a estabilidade e segurança nas relações entre contribuinte e Fisco.

Este princípio visa garantir também que os tributos não podem ser modificados nem criados arbitrariamente pelo Poder Executivo, assim prescreve o art 150 inciso I, que diz: “*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, estados, DF e municípios: I-exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça*”.

É assim assegurando o direito à propriedade privada e conseqüentemente maior tranquilidade aos cidadãos, em âmbito tributário garante a previsibilidade das situações futuras (criação ou majoração de tributo) assegurando a edição de leis, para que o patrimônio não seja atingido por circunstâncias desconhecidas ou montante exorbitante.

Destarte o princípio da legalidade é uma limitação ao poder de tributar, sendo que o Estado tem sua atividade tributaria limitada ao que é prescrito em lei, pois de nada adiantaria a Carta Maior proteger a propriedade privada se não existisse a garantia plena e faustosa de que os tributos não seriam instituídos ou majorados pelo Poder Executivo.

Nesta premissa lei instituidora de tributo deve ter: a) descrição do fato tributável; b) a definição de base de cálculo e da alíquota; c) sujeito passivo; d) sujeito ativo.

O dispositivo 150,I menciona o termo lei e não legislação, posto que legislação: “*compreende as leis, tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes*”, como descreve o art 96 do CTN. Já o CTN quando se refera a lei em sentido restrito, ou seja, também em sentido formal e material.

O artigo também fala em tributo, então o princípio deve ser aplicado a toda espécie do gênero.

Existem exceções ao princípio, se encontra no §1 do art 153 do Texto Maior, que prescreve: “*§ 1º - É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.*” Ou seja, a CF permite alteração, por decreto das alíquotas de imposto sobre importação, exportação,

produtos industrializados e operações financeiras, desde que sejam atendidas as condições e limites pré-estabelecidos em lei.

José Afonso da Silva ao relatar que o fenômeno tributário, como atividade estatal, obedece ao princípio da legalidade, mas não à simples legalidade genérica que rege todos os atos e atividades administrativas. Subordina-se a uma legalidade específica, que, em verdade, se traduz no princípio da reserva de lei. Esta legalidade específica constitui garantia constitucional do contribuinte, em forma de limitação ao poder de tributar que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Diante disso a de se falar do conflito de normas constitucionais que se estabeleceu de um lado a estrita legalidade, art. 150, inciso I CF, de outro, a possibilidade de instituição ou majoração de tributo por medida provisória ,art. 62, § 2º.

O art. 150, inciso I Constituição Federal foi redigido pelo Poder Constituinte Originário Ilimitado e o artigo art. 62, § 2º foi incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001, sendo fruto do Poder Derivado . Sendo assim, considerando o caráter normativo dos princípios, qualquer norma que o contrapõe e manifestamente inválida, assim a vontade do poder reformador deve ceder aos limites estabelecidos pelo poder originário.

5 O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E AS MEDIDAS PROVISÓRIAS

Conforme preceitua o princípio da legalidade, conclui-se que não haverá exigência de tributo, sem lei, que antes o defina. Deste modo, deve-se lembrar, que para instituição de leis no Brasil, faz-se necessário a aprovação pelo poder legislativo brasileiro, seguindo o que a nossa constituição dispõe a respeito de votação dentro da assembleia legislativa.

Passar pelo poder legislativo é forma democrática de se constituir direitos e obrigações ao povo brasileiro. O que significa dizer que para criação de novos tributos, será necessário haver aprovação por parte daqueles que

representam o povo na Assembleia Legislativa, pois é uma obrigação que recai diretamente no bolso da população.

Frente a criação de medida provisória, a qual trata-se de um ato discricionário e unilateral do poder executivo, e que não depende diretamente de interferência do poder legislativo. Há de se considerar a enorme diferença que preceitua a criação de leis para de a de medidas provisórias

Embora uma medida provisória tenha força de lei, esta não é considerada uma lei. Assunto muito importante no estudo do direito tributário, pois a medida provisória é relevante para casos excepcionais, quais sejam de extrema necessidade e urgência. O que não se encontra diretamente no direito tributário, pois ao tratar de tributos, não se cabe tomar tal “medida de urgência”, pois é um assunto que poderá esperar sua discussão dentro da Assembleia Legislativa.

“o que não se admite em decorrência do princípio da legalidade, é que um tributo seja criado e exigido sem uma lei, ou seja, através de um ato não discutido pelos parlamentares. Seria uma arbitrariedade que remeteria aos tempos do rei absolutista, que decidia cobrar tributo de acordo com a sua conveniência. O mesmo ocorre com a majoração do tributo sem lei, isto é, não pode autoridade administrativa livremente dispor dos elementos do tributo de forma que ele se torne mais oneroso sem que a lei assim determine.” HACK, p. 249

Assim sendo, ao instituir tributo através de medida provisória, nos deparamos com um ato de abuso de poder, que não se baseia nos critérios de urgência e necessidade, sendo um ato tanto desnecessário. Pois acaba submergindo o Estado Democrático de Direito, para considerar a supremacia do interesse do Estado frente ao do povo.

A de se falar ainda, que a medida provisória com a finalidade de instituir ao majorar tributo não reflete o poder de tributar do Estado, já que falta legitimidade ao Chefe o Executivo para exercer esse poder conferido aos representantes do povo, poder legislativo, conforme afirma o 1º, parágrafo único da Constituição Federal de 1988 que: *todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente.* Dessa forma falta legitimidade ao Poder Executivo por carência de representação.

6 CONCLUSÃO

O princípio da legalidade tributária preceitua a indispensabilidade de uma lei que defina um tributo, gerando assim obrigação ao contribuinte.

Deste modo, o princípio da legalidade estabelecido artigos 5º, II e 150, I da Constituição Federal, dispõem claramente a necessidade de criação de lei para impor um fato ao cidadão, entende-se que ao interpretar o vocábulo “lei” deve-se considerar apenas os atos que emanam exclusivamente do Poder Legislativo, excluindo qualquer outro ato de caráter normativo.

No tocante ao conflito de normas constitucionais entende-se pela soberania da vontade do Poder Constituinte Originária ao estabelecer a estrita legalidade tributária.

Assim conclui-se que o contribuinte possui a garantia constitucional de que as obrigações tributárias só serão instituídas ou majoradas pelos seus representantes por meio de processo legislativo, não cabendo ao Poder Executivo obrigá-lo por meio de medida provisória.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Juarez de Oliveira (org.). 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

HACK, Érico. **Noções Preliminares de Direito Administrativo e Direito Tributário**. 3. Ed. rev., atual. e ampl. – Curitiba: Ibpex, 2010.

MONTESQUIEU, Charles Luis de Secondat. **Do Espírito das Leis**. São Paulo: Martins Claret.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2002.

LONGO, Rene Furtado. **Medidas provisórias em Matéria Tributaria**. 2008. Tese de Mestrado. Universidade Candido Mendes .

SILVA, José Afonso da, **Curso de Direito Positivo**. 2009