

ANÁLISE CONSTITUCIONAL DAS DECISÕES EQUIVOCADAS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ACERCA DA APLICAÇÃO DAS NORMAS INTRODUZIDAS PELAS EMENDAS CONSTITUCIONAIS 32/2001 E 42/2003

Wilton Boigues Corbalan **TEBAR**¹

RESUMO: o trabalho procura traçar linhas gerais à conceituação e características das medidas provisórias, tentando demonstrar suas diferenças em relação ao signo normativo denominado lei. Superada a distinção entre os dois diplomas normativos, busca-se através da regra estampada na Constituição Federal acerca da atuação e interpretação da medida provisória, no âmbito tributário, traçar algumas considerações quanto à visão equivocada do Supremo Tribunal Federal em relação ao diploma normativo em questão, concernente a regra estampada no artigo 62, §2º da Constituição Federal, bem como as conseqüências desta visão no confronto com os princípios basilares do Direito Tributário, mormente aquele trazido pela Emenda Constitucional 42/2003. Isso porque a decisão do Supremo Tribunal Federal no trato desta norma prevista no texto constitucional está ultrapassada, estiolando o sistema jurídico.

Palavras-chave: Medida Provisória. Lei. Supremo Tribunal Federal. Princípios Tributários.

INTRODUÇÃO

Um dos temas de maior desafio do Direito Tributário moderno, diz respeito ao estudo das alterações introduzidas por intermédio da Emenda Constitucional nº 32/2001, especificamente no que dispõe o artigo 62, §2º da Carta Magna. Referida Emenda Constitucional trouxe ao ordenamento jurídico constitucional tributário, a possibilidade de instituição ou majoração de tributos através de Medida Provisória, bem como uma regra expressa de interpretação.

¹ Graduado em Direito pelas Faculdades Integradas Antônio Eufrásio de Toledo Presidente Prudente. Advogado. Estagiário Docente do Escritório de Aplicação de Assuntos Jurídicos - EAAJ, órgão integrante do Núcleo de Prática Jurídica da **Toledo/PP**. wiltontebar@hotmail.com.

O tema ganha importância no momento em que o hermenêuta, necessita se socorrer de conceitos ligados ao Direito Constitucional para dimensionar, exatamente, seus efeitos no campo do Direito Tributário.

Ainda que ao exegeta fosse possível determinar conceitos válidos na seara Constitucional, bem como na seara Tributária, não é possível chegar-se a uma verdade absoluta, determinando a impossibilidade de sua contestação.

Ocorre que, ao contrário dos conceitos jurídicos, a interpretação de um dispositivo legal pode ganhar contornos absolutos, no sentido que é vedado ao aplicador do Direito, modificá-la, conferindo-lhe tratamento jurídico diverso do pretendido pelo Legislador.

A única hipótese de não aplicação de determinada regra expressa de interpretação, prevista no próprio Texto Constitucional, seria demonstrando que aquela regra não se coaduna com outros preceitos constitucionais, devendo o aplicador do direito, neste contexto, desenvolver interpretação conforme a Constituição.

Todavia, como demonstrou-se ao longo do trabalho, o Supremo Tribunal Federal, não só está deixando de aplicar regra de interpretação tributária expressa na Constituição Federal, consoante artigo 62, §2º, como está, equivocadamente, aplicando interpretação diversa do texto constitucional que viola, grosseiramente, diversos direitos fundamentais do contribuinte, bem como a própria Constituição Federal, mormente quando confrontada com a Emenda Constitucional 42/2003 que introduziu no ordenamento jurídico o Princípio da Anterioridade Nonagesimal.

Sendo assim, no primeiro capítulo foram demonstradas algumas distinções entre Lei e Medida Provisória, bem como a posição dominante da doutrina, a visão do tema sob a perspectiva do Supremo Tribunal Federal e a posição crítica dos autores.

No segundo capítulo abordou-se temas importantes relacionados ao Princípio da Legalidade e as conseqüências jurídicas da visão do Supremo Tribunal Federal em relação à medida provisória na seara tributária.

No terceiro capítulo tivemos o estudo do princípio Constitucional Tributário da Anterioridade de acordo com a regra expressa de interpretação

prevista no artigo 62, §2º da Carta Magna, interpretando sistematicamente o texto constitucional no sentido de aplicação do mesmo preceito ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal e o Princípio da Noventena (aplicado às contribuições social-previdenciárias), que são justamente aqueles desrespeitados em sua essência em razão da não aplicação da regra interpretativa, pelo Supremo Tribunal Federal.

Foi utilizado, neste trabalho, o método dialético no sentido provocar, de maneira constante, a aproximação do Direito Constitucional e do Direito Tributário contribuindo para legitimar a premissa tida como verdadeira de que a norma prevista no artigo 62, §2º da Constituição Federal consiste em regra de interpretação constitucional expressa, de modo que o termo inicial para a contagem do prazo para incidência o Princípio da Anterioridade Anual é a data da conversão da medida provisória em lei e não a data de sua publicação.

Fixada esta premissa geral, o trabalho buscou demonstrar através do método dedutivo que a regra de interpretação expressa prevista no artigo 62, §2º da Constituição Federal, também deve se aplicar especificamente aos demais princípios constitucionais tributários introduzidos após a Emenda Constitucional que fixou referida norma de interpretação.

1 CONSIDERAÇÕES ACERCA DOS SIGNOS NORMATIVOS: LEI E MEDIDA PROVISÓRIA

O presente capítulo abordará questões relevantes acerca dos signos normativos: lei e medida provisória, no intuito de fornecer ao leitor, fundamentos teóricos suficientes para a melhor compreensão do tema. Ambas as espécies normativas estão elencadas no artigo 59 da Constituição Federal, que trata dos possíveis objetos a serem elaborados através do Processo Legislativo.

Como é cediço, no Estado Democrático de Direito, somente a lei (através dos deônticos modais) pode exigir determinada conduta dos cidadãos. Isso porque, no Estado Democrático de Direito, a lei é fruto de um processo legislativo

realizado pelos representantes do povo. Sendo assim, ao povo compete escolher seus representantes, através do voto, que irão estabelecer normas ou regras jurídicas com a finalidade de disciplinar a vida em sociedade. Por esta razão, dizemos que no Estado Democrático de Direito, a lei é fruto da representação popular.

Ocorre que o signo lingüístico-jurídico lei, deve ser considerado em dois aspectos para se adequar a idéia de representação popular, quais sejam: a) ser considerado em sentido formal; b) ser considerado em sentido material.

Lei material é todo aquele texto normativo, na qual é possível identificar regras de conduta que irão disciplinar o comportamento da vida em sociedade, baseado num dos três deônticos modais (permitido, obrigatório e proibido). Lei formal é todo aquele texto normativo, produzido de acordo com as regras previstas na Constituição Federal, concernente ao devido processo legislativo, irrompendo desta regularidade o vetor axiológico da representação popular.

Posto isto, devemos analisar se a medida provisória satisfaz as características para ser considerada lei em todos os seus aspectos e, a partir daí, tecer as considerações necessárias quanto à regra de interpretação prevista na Constituição Federal em matéria tributária.

1.1 Natureza Jurídica da Medida Provisória

A medida provisória consiste em um ato do Poder Executivo, precário, excepcional, exarado quando presentes os requisitos de relevância e urgência. Ressalte-se que a medida provisória não é considerada lei, mas possui força de lei. Não obstante as diferenças supramencionadas, faz-se necessário, ainda, analisar a medida provisória sob o aspecto das características essenciais do signo lingüístico-jurídico lei. Importa dizer se a medida provisória possui em seu âmago, as condições de materialidade e formalidade da lei propriamente dita.

Analisando o artigo 59 da Constituição Federal e constatando que a medida provisória é uma espécie normativa, é forçoso não aceitar a observância do

quesito materialidade. Isso porque, como espécie normativa introdutora de regras de conduta no ordenamento jurídico, a matéria por ela veiculada obriga a todos que estão sob seu campo de abrangência.

No entanto, nos parece que a medida provisória não atende o quesito formalidade. Como vimos linhas acima, formalidade consiste na característica que dispõe determinada espécie normativa (lei) ao ser elaborada pelos representantes do povo, através de idôneo e legítimo processo legislativo.

Note as palavras do eminente José Afonso da Silva:

Por processo legislativo entende-se o conjunto de atos (iniciativa, emenda, votação, sanção, veto) realizados pelos órgãos legislativos visando a formação de leis constitucionais, complementares e ordinárias, resoluções e decretos legislativos. As medidas provisórias não constavam da enumeração do art. 59, como objeto do processo legislativo, e não tinham mesmo que constar, porque sua formação não se dá por processo legislativo. São simplesmente editadas pelo Presidente da República (2010, p. 524)

Está claro, portanto, que a medida provisória só ostentará as características de lei formal e material quando, efetivamente, passar pelo crivo do Poder Legislativo, sendo **convertida em lei**, ganhando, assim, contornos de representação popular legítima para inovação no ordenamento jurídico tributário.

Assim o é, vez que somente o Poder Legislativo detém a capacidade de elaborar normas em sentido formal, porque são os legítimos representantes do povo para esta finalidade, não podendo ser suprida por outro Poder (diga-se o Executivo, através de medida provisória).

Com propriedade assevera Roque Antônio Carrazza:

Isto obviamente não se dá com a medida provisória, que brota de chofre, no silêncio dos gabinetes, da vontade isolada e, por vezes, imperial do chefe do Executivo. Se, porventura, medida provisória pudesse criar ou aumentar tributos, que seria da estrita legalidade, da segurança jurídica, da não surpresa dos contribuintes? Tudo confirma, portanto, que só a lei – nunca a medida provisória – pode criar ou aumentar tributos (2010, p. 309)

Demais disso, a seara tributária é deveras mais rígida que as demais, porquanto disposição expressa do Princípio da Legalidade Estrita, previsto no artigo 150, I, da Constituição Federal e artigo 97 do Código Tributário Nacional.

Dispõe o artigo 150, I da Constituição Federal:

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

Conforme dicção do referido artigo, exigir ou aumentar tributo é matéria reservada à lei e a nenhuma outra espécie normativa. Não se pode, a pretexto de furta-se ao comando constitucional, conferir tratamento jurídico equânime a outra espécie normativa, diga-se, a medida provisória, com a finalidade de habilitá-la a aumentar ou instituir tributos.

Neste sentido as brilhantes palavras de José Afonso da Silva ao prelecionar a respeito da Legalidade Tributária:

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 (art. 150, I) (2010, p. 429)

O problema se mostra resolvido conforme análise do artigo 62, §2º da Constituição Federal, que trata da medida provisória em âmbito tributário. Ainda que se possa alegar a inconstitucionalidade do referido §2º, o Legislador andou bem a traçar regra específica de interpretação constitucional.

Preleciona o artigo 62, §2º da Constituição Federal:

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.

§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.

Não obstante a presença do Princípio da Anterioridade Genérico previsto no artigo 150, III, “b”, o legislador achou por bem reforçar a idéia da anterioridade, quando tratou da medida provisória aplicada na seara tributária. Esta previsão expressa de interpretação, no sentido de que uma medida provisória que

aumente institua ou aumente tributo, somente poderá produzir efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada, vem a corroborar mais uma vez que medida provisória não é lei.

Sendo assim, somente a lei em sentido material e formal, tem a idoneidade constitucional para aumentar ou instituir tributos.

1.2 A Equivocada Visão do Supremo Tribunal Federal

Não obstante as inúmeras considerações feitas anteriormente, no sentido de determinar que medida provisória não pode ser considerada lei em todos os seus aspectos, e por isso, não pode ser veículo introdutor de instituição ou majoração de tributos no ordenamento jurídico pátrio, não foi esta orientação dada ao tema pelo Supremo Tribunal Federal.

A Corte Constitucional, de há muito, vem sedimentando a idéia de que medida provisória é instrumento idôneo para a instituição ou majoração de tributos no ordenamento pátrio, como se depreende do voto do Ministro Carlos Velloso, relator no RE n. 138. 284/CE-1992 e STF, 2ªT., AI-AgR 236. 976/MG – rel. Min. Néri da Silveira – j. 17-08-1999.

Ainda que se admita que Emenda Constitucional nº 32/2001 trouxe o timbre constitucional à visão do STF, não podemos deixar de salientar, ainda que superficialmente, que referida emenda possui traços marcantes de inconstitucionalidade, porquanto fere o artigo 60, §4º, uma vez que afronta, grosseiramente, o princípio da legalidade tributária, bem como a autonomia e independência do Poder Legislativo.

Mesmo não sendo este o tema principal do artigo, não poderíamos deixar de registrar estas considerações, uma vez que servirão de suporte para o que será exposto no próximo capítulo.

2 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL E DA NOVENTENA TRIBUTÁRIA E A MEDIDA PROVISÓRIA

Os princípios da anterioridade anual e nonagesimal tributária consistem em um direito fundamental do contribuinte, tendo como vetor axiológico o Postulado da Segurança Jurídica, isto é, visa delimitar regras para a produção de efeitos de leis introdutoras de instituição ou majoração de tributos. Referidos princípios, portanto, prescreve regras de interpretação que devem ser aplicadas às normas tributárias, sob pena de inconstitucionalidade.

Sendo assim, visam resguardar a segurança nas relações jurídicas entre Fisco x Contribuinte, atribuindo conseqüências jurídicas a estas relações no que tange à sua eficácia jurídica.

Será demonstrado nos capítulos seguintes que referidas decisões do STF violam de maneira grosseira o texto constitucional, pois o artigo 62, §2º da Constituição Federal trouxe regra expressa de interpretação concernente ao termo inicial da contagem do prazo para aplicação dos demais princípios constitucionais tributários.

2.1 A regra específica de aplicação do Princípio Constitucional Tributário da Anterioridade Anual contida na Constituição Federal de 1988 no tocante às medidas provisórias

O tema da possibilidade de utilização da medida provisória em seara tributária foi, em tese, superado pela Emenda Constitucional nº 32/2001, sem embargo da possibilidade da discussão de sua inconstitucionalidade. Todavia, nos preocuparemos doravante com outro problema que, a nosso ver, é de timbre mais acentuado, isto é, possui maior repercussão constitucional.

Referida Emenda Constitucional trouxe a lume no ordenamento jurídico constitucional regra expressa de interpretação do Princípio da Anterioridade Tributária quando analisado no tocante às medidas provisórias.

Pautado na classificação trazida pelo mestre José Afonso da Silva, podemos dizer que esta regra de interpretação expressa consiste em uma Garantia Constitucional Especial, conquanto afirma-se:

Garantias constitucionais especiais são prescrições constitucionais que conferem, aos titulares de direitos fundamentais, meios, técnicas, instrumentos ou procedimentos para imporem o respeito e a exigibilidade desses direitos; são, portanto, prescrições de Direito Constitucional positivo (ou seja, das constituições rígidas) que, limitando a atuação dos órgãos estatais ou mesmo de particulares, protegem a eficácia, aplicabilidade e inviolabilidade dos direitos fundamentais de modo especial (2010, p. 413)

O §2º do artigo 62 da Carta Magna, portanto, consignou expressa a regra de que uma medida provisória que aumentasse ou instituisse determinado tributo, somente poderia produzir efeitos no exercício financeiro seguinte, se fosse **convertida em lei** até o último dia do ano em que fosse editada, configurando nítida garantia constitucional especial.

Note-se, portanto, que o legislador se preocupando com as desídiás do Poder Executivo em relação às medidas provisórias na seara tributária, condicionou sua interpretação para que pudesse ser determinado o momento da produção dos efeitos destas, que ocorreria com a conversão em lei.

No entanto, como veremos no tópico seguinte, é o Supremo Tribunal Federal que está desrespeitando a regra expressa de interpretação discriminada no texto constitucional.

O que se pode denotar deste dispositivo constitucional, é que o Legislador, respeitando a Legalidade Estrita e os direitos fundamentais do contribuinte expressos no Texto Maior, resolveu por bem, delimitar a eficácia da medida provisória que instituiu ou majorou o tributo, após prévio, legítimo e idôneo processo legislativo, **convertendo a medida provisória em lei**, que corresponde à legítima representação popular.

Está claro, portanto, que em razão do princípio da Anterioridade Tributária, estampado através de regra expressa prevista constitucionalmente, especialmente, no tocante às medidas provisórias, estas somente poderiam produzir efeitos no exercício financeiro seguinte, **se convertidas em lei**, até o último dia daquele em que foram editadas.

A condição de conversão da medida provisória em lei é condição sine qua non para a aplicação da regra expressa de interpretação estampada no artigo supracitado e, por conseguinte, produção de seus efeitos regulares.

Não se pode admitir, portanto, que uma medida provisória, ainda que respeite o Princípio da Anterioridade Tributária genérico, previsto no artigo 150, III, “b” da Constituição Federal, se furte ao respeito do Princípio da Anterioridade Tributária específico em relação à medida provisória, previsto no artigo 62, §2º do mesmo Diploma normativo.

Portanto, é defeso a uma medida provisória editada em 2009 que institui ou majora tributos, sem que tenha sido convertida em lei até o final de 2009, produzir efeitos já em 2010, atendendo somente à anterioridade genérica, desrespeitando, no entanto, a anterioridade específica (que trata da conversão da medida provisória em lei).

Neste caso, existe regra específica no tocante às medidas provisórias e é aquela prevista no artigo 62, §2º da Carta Magna. Teríamos, portanto, de acordo com a regra expressa constitucionalmente, que a medida provisória editada em 2009 e convertida em lei até o final do mesmo ano, poderia, então, produzir seus efeitos regulares já em 2010.

2.2 O Princípio da Anterioridade Nonagesimal trazido pela emenda constitucional 42/2003 em confronto com o artigo 62, §2º da Constituição Federal trazido pela Emenda Constitucional 32/2001

O Princípio da Anterioridade Nonagesimal foi introduzido no texto constitucional, através da Emenda Constitucional nº 42/2003, conforme artigo 150, III, “c”. Isso porque, não obstante a existência do Princípio da Anterioridade Anual, fez-se necessário a criação deste novo Direito Fundamental do contribuinte para combater as desídias do Poder Legislativo.

Ocorre que não eram raras as vezes que, tentando furtar-se ao Princípio da Anterioridade Anual, os legisladores aprovavam mudanças tributárias referentes à instituição ou majoração de tributos já nos últimos dias do ano.

Teoricamente, um tributo instituído ou aumentado até 31 de Dezembro de determinado ano e cobrado no ano seguinte, estaria de acordo com o Princípio da Anterioridade Anual, pois estaria sendo cobrado no exercício financeiro seguinte à sua instituição ou majoração. Todavia, é certo que referida situação colocava em cheque as relações jurídicas entre Fisco e Contribuinte, contribuindo para uma situação de tensão.

Visando amenizar esta situação conflituosa entre Fisco e Contribuinte, criou-se o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, isto é, o tributo ainda continua a ser cobrado no exercício financeiro seguinte, mas deve observar um prazo de 90 dias a contar da publicação da lei que o instituiu ou o aumentou.

Note-se, no entanto, que o referido princípio veio a lume (2003) após a Emenda Constitucional (2001) que trouxe ao universo constitucional-tributário a regra expressa de interpretação quando à instituição ou majoração de tributos, através de medida provisória.

Trata-se, neste momento, do exegeta utilizar-se da interpretação sistemática do texto constitucional, evitando-se conferir alcance indesejado às normas constitucionais, ou seja, deve o interprete conjugar as regras constitucionais para, então, chegar a uma coerência do texto constitucional.

Conforme preleciona Michel Temer

A interpretação de uma norma constitucional levará em conta todo o sistema, tal como positivado, dando-se ênfase, porém, para os princípios que foram valorizados pelo constituinte. Também não se pode deixar de verificar qual o sentido que o constituinte atribuiu às palavras do Texto Constitucional, perquirição que só é possível pelo exame do todo normativo, após a correta apreensão da principiologia que ampara aquelas palavras (2008, p. 25)

Posto que a exigência de produção de efeitos de uma medida provisória somente acontecerá quando da sua conversão em lei, conforme se depreende do artigo 62, §2º, claro está que esta regra deve se aplicar ao princípio da Anterioridade Nonagesimal.

Conforme entendimento de Eduardo Sabbag:

A nosso pensar, após a Emenda Constitucional n. 42/2003, com o revigoreamento do Princípio da Anterioridade a que se procedeu, não se deve menosprezar na contagem o transcurso do prazo para a conversão da medida provisória em lei. Vale dizer que nos parece mais adequado estipular o termo a que do prazo nonagesimal como a data da conversão da medida provisória em lei. Dessa forma, caso tenhamos o ITR, majorado por MP em Setembro de 2008, com conversão em lei em dezembro de 2008, o tributo não seria cobrado a partir de 1º de Janeiro de 2009, mas em meados de março de 2009, em face do respeito aos 90 dias, que intermediarão a lei de conversão e o pagamento do tributo (2010, p. 119)

Sendo assim, a regra de interpretação genérica do Princípio da Anterioridade e da Anterioridade Nonagesimal somente poderá ser aplicada quando for observado o princípio específico da Anterioridade previsto no supracitado comando constitucional, isto é, a partir da conversão da medida provisória em lei.

2.2.1 A Visão equivocada do Supremo Tribunal Federal

O Supremo Tribunal Federal, no entanto, não interpreta deste modo o dispositivo constitucional. Para o STF, o termo a quo da contagem da Anterioridade Anual e por via de consequência a Nonagesimal (90 dias), quando o tributo é instituído ou aumentado por medida provisória, é iniciado a partir da publicação da medida provisória, independentemente da data da lei de conversão.

Note as ementas de decisões do Supremo Tribunal Federal que serão doravante objeto de análise:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. (...) IV. – Precedentes do S.T.F.: ADin 1.617-MS, Ministro Octavio Galloti, “DJ” de 15-8-97; ADin 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE n.221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25-5-98. V. – R.E. conhecido e provido, em parte. (STF,RE 232.896/PA, Pleno,rel. Min. Carlos Velloso, j. 02-08-1999)

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. PRAZO NONAGESIMAL: TERMO INICIAL. I. – (...) II – Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. III – Precedentes do STF: RE 232.896/PA; ADin n. 1.417-

DF; ADin n.1.135-DF; RE n. 222.719-PB; RE m. 269.428 (AgRg)-PR; RE m. 231.630 (AgRg)-PR. IV – Agravo não provido. DECISÃO: Por unanimidade, a Turma negou provimento ao agravo regimental. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Nélson Jobim. 2ª Turma, 26-02-2002. (STF, 2ª T., AgRg no RE n. 315.681-1 – rel.Min. Carlos Velloso – DJ 22-03-2002 –p. 43)

Note que este entendimento burla as regras constitucionais acerca da instituição ou majoração de tributos, bem como a aplicação correta dos Princípios da Anterioridade Anual e Nonagesimal.

Assim o é, vez que ao admitir que uma medida provisória institua ou aumente tributos e, neste caso, somente se admita a interpretação contida expressamente no artigo 62, §2º do diploma constitucional, os demais princípios constitucionais não estariam sendo observados pelo aplicador do Direito, conferindo tratamento desigual a dois princípios normativos que possuem a mesma finalidade que é proteger o contribuinte do arbítrio estatal.

Note-se, portanto, que os dois princípios constitucionais, na visa do STF, possuem termos a quo diferentes. Ao admitir esta hipótese o STF está mitigando o princípio da Anterioridade Nonagesimal.

Pois bem, ao admitir-se a possibilidade de instituição ou majoração de tributos através de medida provisória, e ainda, tratar da matéria através de uma interpretação literal do artigo 62, §2º da Constituição Federal, admitindo que ela possa produzir efeitos antes de sua **conversão em lei**, o Supremo Tribunal Federal está conferindo maior alcance e eficácia a uma medida excepcional à própria e legítima forma de criação de uma exação tributária, que é a lei, fruto do idôneo e legítimo processo legislativo.

Temos, portanto, que a regra expressa de interpretação tributária, estampada no artigo 62, §2º deve ser aplicada a todos os Princípios Constitucionais Tributários, sob pena de violação da segurança jurídica e dos direitos fundamentais do contribuinte.

A título de exemplo para clarear o exposto, podemos dizer na visão do STF: uma lei publicada em 10 de Novembro de 2010, em respeito ao princípio da Anterioridade Anual e Nonagesimal, previstos no artigo 150, III, “b” e “c” da CF/88, começaria a produzir efeitos em, aproximadamente 20 de Fevereiro. Caso fosse uma medida provisória editada em 10 de Novembro de 2010 e convertida em lei em

31 de Dezembro de 2010, ao não interpretar sistematicamente a regra do artigo 62, §2º do texto constitucional, esta passaria a produzir efeitos já em 1º de Janeiro de 2011, sendo que, ao nosso entender, somente poderia produzir efeitos em, aproximadamente 30 de Março de 2011.

2.2.1.1 Efeito prático da não aplicação da regra padrão de interpretação no tocante à majoração ou instituição de tributos por medida provisória prevista no artigo 62, §2º do Texto Constitucional

Conforme último exemplo trazido ao final do tópico anterior, o efeito prático se mostra presente quando tratamos dos fatos geradores contínuos, isto é, aqueles caracterizadores da propriedade.

Ainda que a diferença de dias seja pouca, no exemplo anterior, ela se mostra de suma importância, uma vez que, por ficção jurídica os fatos geradores da propriedade, geralmente, são elegidos pelos Legisladores infraconstitucionais como sendo o 1º dia do Ano Civil (1º de Janeiro).

Se fosse admitido, pelo STF, a contagem do prazo de 90 dias, a contar da conversão em lei da medida provisória, e o momento da produção de efeitos fosse posterior ao dia 1º de Janeiro, note que, referida lei, não poderia mais produzir efeitos sobre os fatos geradores passados, porque agora, estaríamos sob o manto do Princípio da Irretroatividade, somente estando apta a produzir efeitos no próximo ano.

Note, portanto, que o efeito prático é deveras importante e merece considerações a respeito.

2.3 As Contribuições Social-Previdenciárias e o Princípio da Anterioridade específico do artigo 62, §2º da Constituição Federal

Feitas as considerações acerca do princípio da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal, devemos agora analisar o Princípio da Noventena que regem a eficácia das contribuições social-previdenciárias à luz do artigo 62, §2º da Constituição Federal.

A regra da Noventena para as contribuições sociais está disciplinada no artigo 195, §6º do texto constitucional. Pode-se, portanto, uma contribuição social-previdenciária ser cobrada no mesmo exercício financeiro de sua instituição ou majoração, desde que respeitado o prazo de 90 dias da publicação da lei.

Ocorre que a Emenda Constitucional (2001) que introduziu, no corpo constitucional, regra específica de interpretação do princípio da Anterioridade Tributária no tocante às medidas provisórias, nada disse em relação ao Princípio da Noventena.

Frente ao exposto, é de suma importância analisar a mudança no texto constitucional de forma sistemática, sob pena de conferir alcance indesejado às normas constitucionais, estiolando o Princípio da Máxima Efetividade das normas constitucionais.

Neste sentido preleciona Jorge Miranda:

Deve ser fixada a premissa de que todas as normas constitucionais desempenham uma função útil no ordenamento jurídico, sendo vedada a interpretação que lhe suprima ou diminua a finalidade; os preceitos constitucionais deverão ser interpretados tanto explicitamente quanto implicitamente, a fim de colher-se seu verdadeiro significado

Ora, se o comando constitucional **determina** ao aplicador do Direito que o termo a quo da análise do Princípio da Anterioridade Específica é da data da conversão em lei, assim o deve ser em relação à análise do Princípio da Noventena.

Pois bem, Princípio da Noventena permite que o tributo instituído ou majorado através de lei possa ser cobrado no mesmo ano da publicação desta, desde que respeitados o prazo de 90 dias.

Se assim o é, adaptando a regra expressa de interpretação do Princípio da Anterioridade Específica presente no artigo 62, §2º da Constituição Federal, está claro que o prazo de 90 dias deve ser contado a partir da conversão da medida provisória em lei quando da sua publicação.

Com propriedade Alexandre de Moraes nos traz importante ensinamento em relação às regras de interpretação quando diz: “a aplicação dessas regras de interpretação deverá, em síntese, buscar a harmonia do texto constitucional com suas finalidades precípuas, adequando-se à realidade e pleiteando a maior aplicabilidade dos direitos, garantias e liberdades públicas” (2007, p. 11).

Posto isto, temos que a regra de interpretação expressa estampada no artigo 62, §2º da Constituição Federal no tocante ao Princípio da Anterioridade Tributária Específica, deve, através de interpretação sistemática do texto constitucional se aplicar ao Princípio da Noventena previsto no artigo 195, §6º do diploma constitucional, conferindo máxima eficácia do Direito Fundamental do contribuinte consubstanciado na Segurança Jurídica.

2.4 A Interpretação dissonante do Supremo Tribunal Federal

Ainda que nos pareça tranqüilo o desenvolvimento do tema, nosso entendimento não se coaduna com o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Para o STF o termo a quo para a contagem do prazo de 90 dias, estampado no artigo 195, §6º da Constituição Federal, se iniciará no momento da edição da medida provisória originária.

Data Vênia, este não parece ser o entendimento mais acertado no que tange a utilização de medida provisória quanto às contribuições social-previdenciárias.

Note-se, que o Supremo Tribunal Federal está violando expressa regra de interpretação constitucional acerca do Princípio da Noventena. Mesmo sendo fruto de uma interpretação sistemática, este condição não retira da norma sua condição de imperatividade, devendo o guardião da Constituição obedecê-la, sob pena de inconstitucionalidade.

Com propriedade assevera Hugo de Brito Machado:

A norma do §2º do art. 62 da Constituição Federal, introduzida pela Emenda n. 32, que exige lei do exercício anterior para autorizar a cobrança dos impostos sujeitos ao princípio da anterioridade, tem natureza meramente interpretativa. O Congresso Nacional apenas disse o que deveria ter sido dita há muito tempo pelos tribunais, especialmente pela Corte Maior. Assim, aplica-se também às taxas e contribuições sujeitas ao princípio da anterioridade nos termos do art. 150, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal. Pela mesma razão, a anterioridade de noventa dias a que se sujeitam as contribuições sociais por força do art. 195, §6º, da Constituição Federal há de ser contada a partir da publicação da lei em que se tenha convertido a medida provisória (2010, p. 91)

Sendo assim, o Supremo Tribunal Federal somente pode deixar de aplicar referida regra de interpretação constitucional expressa acerca do Princípio da Noventena, se demonstrar que aquela regra não se coaduna com outros preceitos constitucionais, devendo o aplicador do direito, neste contexto, desenvolver interpretação conforme a Constituição.

Todavia, como foi demonstrado, o Supremo Tribunal Federal, não só está deixando de aplicar regra de interpretação tributária expressa na Constituição Federal, consoante artigo 62, §2º, como está, equivocadamente, aplicando interpretação diversa do texto constitucional que viola, grosseiramente, diversos direitos fundamentais do contribuinte, bem como a própria Constituição Federal.

Nos dizeres de José Afonso da Silva:

A eficácia e aplicabilidade das normas que contêm os direitos fundamentais dependem de muito de seu enunciado, pois se trata de assunto que está em fundão do Direito Positivo. A Constituição é expressa sobre o assunto, quando estatui que as normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata (2010, p. 180)

Ocorre que, o enunciado descrito positivamente no artigo 62, §2º não depende de norma ulterior a regulamentá-lo, pois trata-se de norma interpretativa expressa que dela deve se valer o aplicador do Direito.

Na seara Tributária, como dito, vigora o Princípio da Estrita Legalidade, ou seja, o contribuinte só pode ser incomodado com a instituição ou majoração de tributos através de lei, formal e material, fruto da representação popular e do legítimo processo legislativo.

Ao interpretar desta forma a Constituição Federal, o STF não só está violando os Direitos Fundamentais dos Contribuintes, como está concedendo tratamento jurídico diverso a determinada espécie normativa (medida provisória), e, ainda, está ferindo grosseiramente o Princípio da Segurança Jurídica.

É sabido que, hodiernamente, as medidas provisórias tem sido instrumento de abusos pelo Poder Executivo, editando-as sem que estejam presentes os quesitos de urgência e relevância.

Se um dos pilares do Estado Democrático de Direito consiste no Princípio da Legalidade, que, diga-se, também foi estiolado quanto à questão de medida provisória tratar de instituição de majoração de tributos, com muito mais razão está-se estiolando o Postulado da Segurança Jurídica.

Conforme nos ensina Paulo de Barros Carvalho:

Este último é decorrência de fatores sistêmicos que utilizam à implantação de um valor específico, qual seja o de coordenar o fluxo de interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta (2009, p. 166)

Imaginem as conseqüências jurídicas deste entendimento, Data Vênia, erroneamente adotado pelo STF. Teríamos grande insegurança nas relações jurídicas Fisco x Contribuinte, uma vez que o contribuinte ficaria ao alvedrio das necessidades arrecadatórias do Estado, bastando que, para suprir os cofres públicos, editasse uma medida provisória e seus efeitos se iniciariam 90 dias após a sua publicação.

Note o ensinamento de Roque Antonio Carrazza:

Estamos confirmando, pois, que o princípio influi na interpretação e na boa aplicação até dos mandamentos constitucionais. Repisamos que, se um mandamento constitucional aceitar várias interpretações, há de prevalecer a que estiver em sintonia com o princípio que lhe for mais próximo (2010, p. 51)

Não se pode admitir a interpretação restritiva do dispositivo constitucional presente no artigo 62, §2º. Isso porque, como direito fundamental do contribuinte, esta regra de Anterioridade Específica deve, através de uma interpretação sistemática, ser dotada de máxima efetividade, no intuito de proteger

os valores assegurados constitucionalmente, adequando aos demais princípios constitucionais tributários, como o princípio da Noventena.

Perseguindo a melhor didática elucidemos o caso através de um exemplo na visão dos autores: Medida provisória editada em 30 de Março de 2010 que majora ou institua contribuições social-previdenciárias convertida em lei em 20 de Abril de 2010, produzirá efeitos 90 dias após a publicação da lei em que foi convertida a medida provisória conforme artigo 195, §6º combinado com o artigo 62, §2º ambos da Constituição Federal.

Na visão do Supremo Tribunal Federal teríamos a seguinte fórmula: Medida Provisória editada em 30 de Março de 2010, convertida em lei em 20 de Abril de 2010, produzirá efeitos desde o dia 30 de Março de 2010, não necessitando esperar-se sua conversão em lei, tampouco a exigência do prazo de 90 dias concernente à regra da noventena.

A princípio, poderia o leitor não se atentar a nenhum efeito prático desta diferença. Pois bem, o efeito prático é o de que, se respeitada à norma constitucional padrão de interpretação no que pertine às medidas provisórias instituindo ou aumentando tributos, não teríamos a eventual hipótese de rejeição da medida provisória pelo Poder Legislativo, ou seja, sua não conversão em lei, tendo contudo, produzido efeitos imediatos sob determinado período de tempo.

Sendo assim, se o Poder Legislativo não converteu determinada medida provisória em lei, é porque esta não satisfazia os anseios sociais de quem são representantes. Como admitir, portanto, que uma medida provisória, produza efeitos jurídicos sob determinado lapso temporal, sem que seja fruto do interesse do povo?

Neste ponto, ressalto que ao interpretar a constituição desta maneira, o STF está violando, grosseiramente, o texto constitucional colocando em risco a segurança jurídica entre Fisco e Contribuinte, que constitui um dos direitos fundamentais mais importantes dos cidadãos.

3 CONCLUSÃO

A regra de interpretação estampada no artigo 62, §2º da Constituição Federal, consiste, na verdade, em uma regra padrão de interpretação dos princípios constitucionais referentes à aplicação da norma tributária no tempo (Anterioridade Anual, Nonagesimal, Noventena e Irretroatividade), conforme interpretação sistemática do texto constitucional.

A regra padrão de interpretação dos princípios constitucionais referentes à aplicação da norma tributária no tempo é absoluto, não podendo o Supremo Tribunal Federal se esquivar de utilizá-la.

A interpretação do STF em relação ao artigo 62, §2º no confronto com os princípios constitucionais referentes à aplicação da norma tributária no tempo fere a Segurança Jurídica e o Princípio da Igualdade.

A medida provisória não é instrumento hábil para a instituição ou majoração de tributos, porquanto não satisfaz a condição de lei formal e material, tampouco a condição de representação popular legítima na sua elaboração.

Ainda que não seja o tema central do presente trabalho, constatou-se que a emenda constitucional 32/2001, quanto à introdução do artigo 62, §2º da Constituição Federal é inconstitucional.

BIBLIOGRAFIA

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

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal. RE 232.896/PA, Pleno, rel. Min. Carlos Velloso, j. 02-08-1999**. Disponível em <<http://tributario.net/www/ementaconstitucional-tributario-contribuicao-socialpis-pasep-principio-da-anterioridade-nonagesimal-medidaprovisoria-reedicao-i-principio-da-anterioridade-nonagesimal-cf-art195/>>. Acesso em 15/07/2012.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal. 2ª T., AgRg no RE n. 315.681-1 – rel.Min. Carlos Velloso – DJ 22-03-2002 –p. 43**. Disponível em <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/763986/agregno-recurso-extraordinario-re-agr-412567-rj-stf>>. Acesso em 18/07/2012.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26ª Ed, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª Ed., revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MIRANDA, Jorge. **Manual de Direito Constitucional**. 4ª Ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1990.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 21ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 32ª Ed, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

TEMER, Michel. **Elementos de Direito Constitucional**. 22ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.