



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

O Princípio da Anualidade Tributária

Maria Alves Felipe

Rio de Janeiro
2009

MARIA ALVES FELIPPE

O Princípio da Anualidade Tributária

Artigo Científico apresentado à Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, como exigência para obtenção do título de Pós-Graduação.

Orientadores: Prof^a Néli Fetzner
Prof. Nelson Tavares
Prof^a Mônica Areal

O PRINCÍPIO DA ANUALIDADE TRIBUTÁRIA

Maria Alves Felipe

Graduada pela Universidade
Federal Fluminense. Advogada.

Resumo: O Estado possui limitações ao seu poder de tributar em razão deste atingir direitos e garantias fundamentais dos cidadãos. Dentre essas restrições, salienta-se o princípio da anualidade tributária, segundo o qual nenhum tributo pode ser cobrado no exercício financeiro se não tiver prevista a sua cobrança no respectivo orçamento. O princípio em tela foi pela primeira vez previsto na Constituição brasileira de 1824, porém não esteve expressamente consagrado em todas as Constituições seguintes. O presente artigo pretende verificar se apesar de não estar consagrado textualmente pela Constituição de 1988, este princípio continua válido e eficaz no sistema tributário nacional.

Palavras-chaves: Poder de tributar, Limitações, Princípio da anualidade tributária.

Sumário: 1- Introdução. 2- O Poder de Tributar. 3- Limitações ao Poder de Tributar. 4- Origem do Princípio da Anualidade Tributária. 5- Análise Científica do Princípio da Anualidade Tributária no Brasil. 6- Conclusão. Referências.

1- INTRODUÇÃO

O trabalho ora proposto visa a discutir a aplicação, após 1988, do princípio da anualidade tributária, segundo o qual nenhum tributo pode ser cobrado no exercício financeiro se não tiver prevista a sua cobrança no respectivo orçamento, o que impõe a renovação anual da autorização para a cobrança dos tributos. Para tal, estabelece como premissa a reflexão sobre o sistema tributário e financeiro nacional, principalmente as limitações constitucionais ao exercício do poder de tributar do Estado. Acredita-se que a ausência de previsão expressa no corpo da Lei Maior não seja um obstáculo a utilização do princípio em tela, já que ele é um

consectário direto do valor da segurança jurídica, do direito patrimonial e do princípio da separação tripartite dos poderes (Poder Legislativo, Executivo e Judiciário).

Essa pesquisa se faz necessária, pois o princípio da anualidade tributária se refere ao controle dos recursos financeiros de que o Estado poderá dispor durante o período e ao conhecimento prévio pelos contribuintes do ônus tributário global, que deverão suportar. A aplicação ou não desse princípio no Brasil afetará significativamente as relações entre o Estado e os contribuintes de prestações tributárias.

Objetiva-se verificar a validade e eficácia do princípio da anualidade tributária no Estado Brasileiro após a Constituição de 1988 como materialização em instituições positivamente reconhecidas pela Carta Maior como: o direito fundamental à propriedade privada, o regime democrático, a anualidade do orçamento e a legalidade (*lato senso*). Procura-se demonstrar a relevância do princípio da anualidade tributária para valorizar a tripartição de Poderes, a República e a Democracia; prestigiar o orçamento; permitir um maior controle na elaboração das políticas públicas; e assegurar a legitimidade na cobrança de tributos.

Ao longo do artigo, serão analisados os seguintes tópicos: distinção entre os princípios da anterioridade e da anualidade tributária; as diversas noções do princípio da anualidade tributária ao longo da história, mormente após a promulgação da Constituição vigente; a importância do princípio da anualidade tributária para a estrutura do Estado Democrático de Direito; as diversas interpretações dos tribunais brasileiros sobre este princípio. A metodologia será pautada pela pesquisa qualitativa parcialmente explorativa.

Resta saber, assim, se a orientação atual da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal se baseia em fundamentos políticos ou jurídicos e se assegura os direitos dos contribuintes brasileiros.

2- O PODER DE TRIBUTAR

A arrecadação do tributo só é possível através da manifestação do poder estatal, denominado poder de tributar. Segundo a doutrina brasileira, esse poder constitui manifestação da soberania interna do Estado.

Investido no seu poder de soberania, o Estado obtém das pessoas juridicamente a ele subordinadas as contribuições pecuniárias necessárias à consecução de seus fins.

Como leciona Moraes (1996), o poder fiscal não pode ser suprimido por nele se achar a fonte necessária para o atendimento da despesa pública.

Apesar do poder de tributar decorrer da soberania, a relação de tributação não é simplesmente uma relação de poder. Ela constitui uma relação jurídica estabelecida por lei, que une a Fazenda Pública ao contribuinte ou responsável em torno de uma prestação pecuniária ou não-pecuniária.

3- LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR

Em que pese a corrente positivista defendida por Kelsen (2000) sustentar que o Poder Constituinte Originário é um poder de fato, é mais coerente a orientação sustentada por Sièyes (2001) no sentido de que a existência de direitos inerentes aos homens em qualquer lugar do planeta (direitos universais) limitaria o poder de criar o Estado através da Constituição.

Uma vez criada a Constituição, ela organiza os elementos essenciais do Estado tais como a estrutura do Estado, a organização de seus órgãos, o modo de aquisição do poder e a forma de seu exercício, os limites de sua atuação, a constituição dos direitos e garantias dos indivíduos, a fixação do regime político e a disciplina dos fins sócio-econômicos do Estado, os fundamentos dos direitos econômicos, sociais e culturais.

Como todo Poder Político, o Poder Tributário é delimitado pela Constituição também. Mas vale frisar que o Poder de Tributar já é limitado pela sua própria natureza, por isso a expressão correta é limitação ao Poder de Tributar e não do Poder de Tributar.

Ademais, o art. 1.º da Constituição estabelece que o Brasil constitui um Estado Democrático de Direito e como tal, tem justiça por fim e a lei como meio de sua realização, na visão de Xavier (1978).

Torres (2000) chega a afirmar que a legitimidade do Estado moderno se funda no equilíbrio e na harmonia entre valores e princípios jurídicos firmados por consenso.

Dessa forma, o Poder de Tributar não pode ser exercido de forma arbitrária e ao bel prazer dos governantes, como ocorria quando o exercício do Poder Político era justificado em Deus.

3.1- MÁXIMAS DE ADAM SMITH

O primeiro autor a sistematizar os princípios gerais da tributação foi Adam Smith, na parte V do livro *Wealth of Nations*.

Para Smith (1776 apud RIBEIRO, 1997), seriam quatro as máximas do Direito Tributário: Justiça, Certeza, Comodidade e Economia.

Dentre essas máximas, destaca-se a da certeza, que terá grande importância para o presente trabalho, tendo em vista que ela se desdobra hodiernamente nos princípios da legalidade, anualidade, anterioridade e irretroatividade. De acordo com Smith (1776 apud RIBEIRO, 1997, p. 84), “o imposto que cada indivíduo está obrigado a pagar deve ser fixo e não arbitrário. A data do pagamento, a forma de pagá-lo, a quantidade a pagar, tudo isso deve ser claro para o contribuinte e para todas as pessoas”.

3.2- AS LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Não obstante a Constituição brasileira possuir um capítulo específico para as limitações ao Poder de Tributar (arts. 150 a 152), ela esclarece que essas restrições não são exaustivas e exclusivas, quando no art. 150 determina “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte”.

Logo, as limitações em tela podem ser provenientes de dispositivos constitucionais, que se localizam fora do Sistema Tributário Nacional (arts. 145 a 169 CRFB/88), bem como de dispositivos previstos fora da Constituição (lei complementar- art. 146, II e III CRFB/88).

Segundo Ávila (2004), essa abertura do Sistema Tributário permite a proteção da esfera privada intensamente, seja porque prevê a dedução de direitos fundamentais e garantias determinadas (art. 150 e § 2.º do art. 5.º), seja porque assegura aplicação imediata das normas decorrentes dos direitos e garantias fundamentais (§ 1.º do art. 5.º).

Saliente-se que os princípios da Constituição de 1988, que limitam o Poder de Tributar, assim como as imunidades constituem corroborações, alargamentos e garantias dos direitos fundamentais e do sistema federal. Logo, estão contidos no art. 60, § 4.º CRFB/88, sendo considerados cláusulas pétreas, irredutíveis por emenda ou revisão constitucional, na visão de Coêlho (1990).

Dentre as restrições ao Poder de Tributar, o presente artigo vai trabalhar o princípio da anualidade tributária.

4- ORIGEM DO PRINCÍPIO DA ANUALIDADE TRIBUTÁRIA

O princípio da anualidade é derivado do princípio da legalidade tributária e como tal, teve na Magna Carta o marco histórico de sua origem.

Derzi (1999 apud BALEEIRO, 1999, p. 51) lembra que a precedência cronológica da legalidade tributária suscitou o princípio da anualidade no sentido de autorização orçamentária.

A Magna Carta, ao limitar os poderes do Rei João Sem Terra, já previa nos arts. 12¹ e 14², a autorização para imposições pecuniárias.

A Carta Magna foi alterada trinta e sete vezes, mas as cláusulas exigindo a autorização para imposições pecuniárias persistiram até o século XVII, quando foram previstas na compilação do *Petition of Rights*, de 07 de junho de 1628³.

¹ “Não lançaremos taxas ou tributos sem o consentimento do conselho geral do reino (*commue concilium regni*), a não ser para resgate da nossa pessoa, para armar cavaleiro nosso filho mais velho e para celebrar, mas uma única vez, o casamento da nossa filha mais velha; e esses tributos não excederão limites razoáveis.”

² “E, quando o conselho geral do reino tiver de reunir para se ocupar do lançamento dos impostos, exceto nos três casos indicados, e do lançamento de taxas, convocaremos por carta, individualmente, os arcebispos, abades, condes e os principais barões do reino; além disso, convocaremos para dia e lugar determinados, com a antecedência, pelo menos, de quarenta dias, por meio dos nossos xerifes e bailios, todas as outras pessoas que nos têm por suserano; e em todas as cartas de convocatória exporemos a causa da convocação; e proceder-se-á à deliberação do dia designado em conformidade com o conselho dos que não tenham comparecido todos os convocados.”

Novelli (1979), examinando a evolução histórica do princípio em questão, explica que, como nessa época a renda estatal era predominantemente patrimonial e regaliana, as despesas ordinárias eram custeadas pelas rendas decorrentes dos rendimentos percebidos com a exploração do patrimônio fundiário e do desenvolvimento dos privilégios ou regalias monárquicas. Logo, somente era necessária a autorização do Conselho para as despesas extraordinárias, ou seja, aquelas destinadas a atender gastos eventuais, esporádicos e temporários, causados por situações ou fatos anormais. O rei, para obter o consentimento do Conselho, tinha que justificar a pedido, apontando a finalidade e o valor, bem como que estabelecer a duração e os critérios de repartição entre os contribuintes do tributo pretendido.

Acrescenta, ainda, Novelli (1979) que com o crescimento do Estado, houve, por conseguinte, o aumento de suas necessidades, que se contrapôs com a insuficiência da receita para arcar com os gastos ordinários. Devido a esse panorama econômico-financeiro, o Parlamento e o Governo adotou o sistema de impostos permanentes, separando o princípio da legalidade orçamentária do da legalidade tributária.

Ao longo do tempo, o princípio da anualidade tributária evoluiu para se adaptar ao Estado Democrático de Direito.

5- ANÁLISE CIENTÍFICA DO PRINCÍPIO DA ANUALIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Há notícia de que ainda no período colonial nos Senados das Câmaras da Bahia, formados pelos representantes dos contribuintes eleitos para a vereança municipal, as

³ “I- Os lordes espirituais e temporais e os comuns, reunidos em parlamento, humildemente lembram ao rei, nosso soberano e senhor, que uma lei feita ao reinado do rei Eduardo I, vulgarmente chamada Statutum de tallagio non concedendo, declarou e estabeleceu que nenhuma derrama ou tributo (tallage or a id) seria lançada ou cobrada neste reino pelo rei ou seus herdeiros sem o consentimento dos arcebispos, bispos, condes, barões, cavaleiros, burgueses e outros homens livres do povo deste reino; que, por autoridade do Parlamento, reunido no vigésimo quinto ano do reinado do rei Eduardo III, foi decretado e estabelecido que, daí em diante, ninguém podia ser compelido a fazer nenhum empréstimo ao rei contra a sua vontade, porque tal empréstimo ofenderia a razão e as franquias do país; que outras leis do reino vieram preceituar que ninguém podia ser sujeito ao tributo ou imposto chamado benevolence ou a qualquer outro tributo semelhante; que os nossos súbditos herdaram das leis atrás mencionadas e de outras boas leis e provisões (statutes) deste reino a liberdade de não serem obrigados a contribuir para qualquer taxa, derramo, tributo ou qualquer outro imposto que não tenha sido autorizado por todos, através do Parlamento. Nota-se que os auxílios financeiros, que não destinados aos fins constantes no art. 12 do contrato feudal, necessitavam da prévia autorização do Concilium (órgão feudal), cujos membros seriam convocados mediante carta com antecedência mínima de 40 dias da realização da sessão.”

tributações eram aprovadas para períodos definidos, como se comprova pelas atas dos vereadores da Bahia. Rabello Filho (2002) identifica na expressão “tempo definido” a temporariedade peculiar da anualidade, ao passo que vencido o tempo estabelecido para a continuidade da exigência, fazia-se imperiosa nova autorização para outro período.

5.1- CONSTITUIÇÃO DE 1824

Não foi pacífico entendimento de que nos arts. 171⁴ e 172⁵ da Constituição de 1824 se encontrava a formulação do princípio da anualidade tributária.

Autores como Moraes (1997), Baleeiro (1999) e Ataliba (1975 apud NOVELLI, 1979) sustentam o princípio em tela encontrava respaldo na Constituição Imperial.

Baleeiro (1999) elencou sucintamente os seguintes argumentos na defesa de sua opinião: o princípio da anualidade tributária era adotado no art. 171 e obedecido na prática pelos fundadores da Nação; a vigência dos tributos existentes estava condicionada à sua renovação por dispositivo expresso no orçamento; o princípio constava expressamente no art. 315 do Projeto do deputado Antônio Carlos, que era discutido na Assembléia Constituinte dissolvida por D. Pedro I.

Borges (1983) e Rabello Filho (2002) afirmam que a Constituição de 1824 apenas esboça esse princípio.

Todavia, Bueno (1958) e Novelli (1979) questionam a previsão do referido princípio na Carta de 1824. Bueno (1958, p. 87) ao comentar o art. 171 da Carta monárquica afirma que “[...] parece que esta classe de contribuições é de duração ilimitada ou indefinida, e que somente a sua repartição é que depende da lei ânua”.

⁴ “Art. 171. Todas as contribuições directas, á excepção daquellas, que estiverem applicadas aos juros, e amortisação da Divida Publica, serão annualmente estabelecidas pela Assembléa Geral, mas continuarão, até que se publique a sua derrogação, ou seja substituídas por outras.”

⁵ “Art. 172. O Ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros Ministros os orçamentos relativos ás despesas das suas Repartições, apresentará na Câmara dos Deputados annualmente, logo que esta estiver reunida, um Balanço geral da receita e despeza do Thesouro Nacional do anno antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despezas públicas do anno futuro, e da importância de todas as contribuições, e rendas publicas.”

5.2- CONSTITUIÇÃO DE 1891

Conquanto a Constituição de 1891 previsse no art. 72, § 30 que “nenhum imposto de qualquer natureza poderá ser cobrado senão em virtude de uma lei que o autorize”, ela não se referiu ao princípio da anualidade tributária.

Cabe registrar que o art. 27 do Código de Contabilidade estabelecia o princípio da anualidade tributária no âmbito federal.

Baleeiro (1999) assevera que o princípio continuou a ser observado na prática pelo Supremo Tribunal Federal e pela doutrina. Novelli (1979) justifica tal conduta à autoridade moral da jurisprudência e mormente da doutrina, em que se destaca Rui Barbosa, Carlos Maximiliano, Castro Carreira, Amaro Cavalcanti, Aureliano Leal, Alfredo Varela, Dídimo Agapito da Veiga e Agenor de Roure.

5.3- CONSTITUIÇÃO DE 1934

Novelli (1979) defende que o princípio da anualidade tributária foi introduzido no direito brasileiro na Constituição de 1934 pelo art. 50 que assim prescrevia: “O orçamento será uno, incorporando-se obrigatoriamente à receita todos os tributos, rendas e suprimentos dos fundos, e incluindo-se discriminadamente na despesa todas as dotações necessárias ao custeio dos serviços públicos”.

Rabello Filho (2002) evidencia que o art. 39, item 2⁶ da Constituição vigente à época destaca tal princípio.

Novelli (1979) alega que a anualidade tributária é decorrente da distinção realizada pela Constituição entre a anualidade orçamentária e a obrigatória incorporação ao orçamento de todos os tributos.

⁶ “Compete privativamente ao Poder Legislativo, com a sanção do Presidente da República:[...]votar anualmente o orçamento da receita e da despesa, e, no início de cada legislatura, a lei de fixação das forças armadas da União, a qual, nesse período, somente poderá ser modificada por iniciativa do Presidente da República.”

5.4- CONSTITUIÇÃO DE 1937

Sobreveio o Golpe de Estado em 1937, concentrando os poderes nas mãos do Presidente da República e aniquilando as instituições do Estado brasileiro. Apesar de ter sido outorgada uma Constituição em 1937 e de ela ter mantido o princípio da anualidade tributária no art. 68, tal Carta Política nunca chegou a vigor juridicamente, uma vez que nunca foi realizado o plebiscito estabelecido no art. 187.

Segundo Baleeiro (1999), a matéria fiscal ficou sob o regime de disposição transitória previsto no art. 180 da Constituição de 1937, que autorizava o Presidente da República a expedir decretos-lei enquanto não se reunia o Parlamento.

5.5- CONSTITUIÇÃO DE 1946

É unânime o entendimento de que a Constituição de 1946 previu de forma expressa, clara e precisa o princípio da anualidade tributária no art. 141, § 34⁷.

O princípio em voga consta na Constituição de 1946 na parte da declaração dos direitos e garantias individuais e atinge indiscriminadamente a todos os tributos. Constituía exceção a esse princípio apenas o imposto lançado por motivos de guerra, em virtude de razões óbvias, e as tarifas aduaneiras, por política comercial que pudesse implicar a tomada de medidas rápidas do governo central.

Dois são os requisitos necessários para a cobrança do tributo de forma a respeitar o princípio da anualidade tributária: prévia instituição em lei e posterior inclusão no orçamento do exercício seguinte ao da instituição do tributo. Como a lei orçamentária deveria ser enviada

⁷ “Art. 141. A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança individual, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra: [...]”

§ 34. Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem a prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra.”

à sanção até o dia 30 de novembro de cada ano, jamais um tributo poderia ser instituído e cobrado no mesmo exercício financeiro por total incompatibilidade de ordem jurídico-constitucional, a não ser os dois tributos excepcionados expressamente.

Dentre as peculiaridades do princípio da anualidade tributária na Constituição de 1946, cabe destacar a explícita elevação da regra financeira da anualidade ao nível de garantia de direitos fundamentais e a extensão da limitação, genericamente, ao tributo, e não apenas ao imposto ou a certa classe de imposto (direitos).

A Submissão de Discriminação de Rendas tinha a intenção de estruturar o orçamento como ato-condição. Essa orientação foi seguida por autores renomados como Baleeiro (1999), Mangabeira (1949), Martins (1949), Barros Filho (1949) e Campos (1948). Segundo esse entendimento majoritário, a lei tributária é uma lei imperfeita, que somente se aperfeiçoa quando intervém um ato-condição, qual seja: o Orçamento. Dessa forma, é preciso que a lei tributária material anteceda à promulgação da lei orçamentária para que o tributo nela previsto possa ser exigido no ano da vigência da lei do Orçamento, uma vez que não é possível autorizar ou condicionar algo que ainda não existe.

Não obstante, o Tribunal Federal de Recursos, no acórdão do Recurso n.º 90 (1948 apud BALEIRO, 1999), acabou por abrir precedente de forma a dar ao Orçamento conteúdo material de lei, tendo em vista o fato de ele por si só revigorar o Decreto-Lei n.º 5.844/1943, que teve sua vigência prorrogada apenas até 1946 pelo Decreto-Lei n.º 8.340/1945, ao mencioná-lo no quadro da legislação de receita autorizada para 1947.

Nesse contexto, o relator do acórdão em referência, Ministro Artur Marinho, adverte sobre o perigo da exceção, que se deu com a Lei Orçamentária n.º 3, virar a regra e recomenda que se deva ter mais cuidado na política orçamentária e sobretudo em sua elaboração.

Vale lembrar que outro caso que estremeceu a base do princípio em voga foi a solicitação pelo Governo do Estado de São Paulo do aumento do imposto de vendas a Assembléia Legislativa para cobrança após a sanção da lei orçamentária para 1949. Nessa hipótese, houve a majoração posterior ao orçamento, logo a cobrança já não poderia ser autorizada pelo mesmo.

Autores renomados como Campos (1948), Canto (1948) e Aliomar Baleeiro (1999) convergem para a mesma conclusão, qual seja: qualquer majoração tributária só poderia ser cobrada quando expressamente prevista na lei orçamentária qualitativa e quantitativamente.

Entretanto, o Tribunal de Recursos acolheu a tese do Governo paulista de que bastava a autorização orçamentária se referir ao nome do tributo, não importando o valor. Na doutrina, apoiava tal entendimento Cavalcânti (1949).

O acórdão do Tribunal Federal de Recursos foi confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, Rec. n.º 1.106 (1949 apud BALEEIRO, 1999), ao argumento de razões patrióticas tendo em vista a situação crítica que se encontrava a Administração Pública face à transição para o novo regime.

Nesse contexto, alguns autores criticaram a magnitude e a rigidez consagrada pela Constituição de 1946 em relação ao princípio da anualidade sob o argumento de que há uma vinculação excessiva da atividade fiscal.

Em 1964, a Emenda Constitucional n.º 7⁸ suspendeu temporariamente a aplicação do princípio, já que afastou a obrigatoriedade da autorização orçamentária até 31.12.1964.

Essa emenda foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso em Mandado de Segurança 15.471-SP. Nela, ficou consignado que a *mens legis* era de ajudar o Governo Federal no combate ao ciclo inflacionário, porém da forma como foi redigida acabou por compreender os Estados e Municípios. Também restou resolvido a aplicação da Emenda pressupunha que o aumento tenha sido instituído após a referida Emenda e que o mesmo só poderia ser exigido a partir da vigência da lei que o efetivou.

Diante dessa conjuntura, o Supremo tribunal Federal consolidou o entendimento de que não havia necessidade de que a lei tributária procedesse à lei orçamentária na Súmula n.º 66, que possui a seguinte redação: “É legítima a cobrança do tributo que houver sido aumentado após o orçamento, mas antes do início do respectivo exercício financeiro”. A orientação ainda foi fortalecida pela Súmula 67, que estabelece que “é inconstitucional a cobrança do tributo que houver sido criado ou aumentado no mesmo exercício financeiro.”

Em 1965, com a Emenda Constitucional n.º 18, o princípio da anualidade tributária sofreu forte restrição, tendo sua aplicação restrita apenas aos impostos sobre o patrimônio e a renda, como se verifica no art. 2.º, II⁹ da apontada emenda.

O relatório da Comissão de Reforma do sistema tributário composta por Luís Simões Lopes, Rubens Gomes de Sousa, Gerson Augusto da Silva, Gilberto Ulhôa Canto e Mário

⁸ Artigo único. A vigência do § 34 do art. 141 da Constituição Federal, na parte em que exige a prévia autorização orçamentária para a cobrança de tributo em cada exercício, fica suspensa até 31 de dezembro de 1964.

⁹ “Art. 2.º - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

II - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: cobrar impostos sobre o patrimônio e a renda, com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda.”

Henrique Simonsen apontou duas limitações ao princípio da anualidade. A primeira delas se refere à admissão da aplicação no exercício imediato da lei, cuja publicação se deu após a sanção da lei orçamentária, mas anterior a sua vigência. A segunda delas está relacionada com a aplicação do princípio apenas aos impostos denominados diretos, ou seja, aqueles ligados a uma situação patrimonial ou financeira permanente ou durável, como os impostos sobre o patrimônio e a renda.

Na visão de Tourinho (1978), essa reforma visou a atender aos apelos de ordem econômica, mais precisamente ao progresso econômico, em detrimento da segurança tributária do cidadão no ponto de vista da Comissão da Reforma. No entanto, Baleeiro (1999) afirma que as razões da EC n.º 18/65 eram de mero expediente sem qualquer atenção aos fundamentos políticos e jurídicos daquele dispositivo.

De acordo com o pensamento de Rosa Júnior (2005), Rabello Filho (2002), Machado (2003) e Canto (1991), houve a introdução do princípio da anterioridade no ordenamento jurídico brasileiro com a EC n.º 18/65.

5.6- CONSTITUIÇÃO DE 1967

Por sua vez, o art. 150, § 29¹⁰ da Constituição de 1967 restabeleceu o princípio da anualidade nos moldes da Constituição de 1946, modificando apenas a concordância verbal em uma das orações.

Apesar desse dispositivo constitucional, em 1971, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, no RE n.º 67.699-SP, julgou válida a majoração de ICM por decreto do governador de São Paulo editado posteriormente ao orçamento, sob o argumento de que o orçamento tem conteúdo meramente previsional, sem rigores numéricos.

5.7- CONSTITUIÇÃO DE 1969

¹⁰ “§ 29. Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvados a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra.”

A permanência do princípio da anualidade durante a Emenda Constitucional n.º 1, de 17 de outubro de 1969, é polêmica.

Novelli (1979), Baleeiro (1999) e Nascimento (1977) insistem sobre a continuação do princípio da anualidade nesse lapso temporal em decorrência de uma interpretação sistemática da Constituição com base especialmente nos artigos 150, § 29¹¹ e 62¹².

Todavia, tais autores ressaltam que ficaram excluídos da observância ao princípio em referência: a tarifa alfandegária, a de transporte, o imposto sobre produtos industrializados, o imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos na Constituição, ou seja, impostos de importação, imposto único de importação de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica e as contribuições especiais.

Além de defender que tal princípio constitui garantia individual do contribuinte, Novelli (1979) afirma que a cobrança de tributo formalmente não compreendido no orçamento anual só é admitida em virtude do disposto no § 29 do art. 153 da Constituição quando se trate de tributo novo ou majorado, no primeiro exercício seguinte ao em que haja começado a vigorar a lei que o tenha instituído ou aumentado. Entretanto nos exercícios subsequentes a esse primeiro, tal cobrança só poderá efetuar-se, sem exceção alguma, mediante a inclusão do tributo no orçamento anual.

Tourinho (1978) sustenta que o princípio da anualidade tributária foi conservado pela EC n.º 1/69, porém ela o excepcionou tanto que acabou por deturpá-lo.

Canto (1991), Borges (1983), Machado (2003), Velloso (1985), Ataliba (1975) e Tupinambá (1989) defendem que houve a substituição do princípio da anualidade pelo da anterioridade.

Neste diapasão, Ataliba (1975) exalta que o art. 62 está relacionado com a organização e funcionamento dos órgãos constitucionais (Legislativo, Executivo e Judiciário), não dando garantia individual a ninguém, bem como que o art. 153, § 29 dá o direito subjetivo a todos os cidadãos e demais pessoas, que se estejam no território nacional.

¹¹ § 29. Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvados a tarifa alfandegária e a de transporte, o imposto sobre produtos industrializados e o imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição.

¹² Art. 62. O orçamento anual compreenderá obrigatoriamente as despesas e receitas relativas a todos os Poderes, órgãos e fundos, tanto da administração direta quanto da indireta, excluídas apenas as entidades que não recebam subvenções ou transferências à conta do orçamento.

Serrano (1976 apud NOVELLI, 1979) argumenta que não são todas as constituições escritas que são divididas em partes dogmáticas e orgânicas. Podem, portanto, existir preceitos da parte orgânica que servem para organizar o Estado e normas da parte orgânica que constituem direito fundamental.

Como exemplo para demonstrar a plausibilidade da assertiva acima, Novelli (1979) cita o princípio da legalidade em matéria tributária. Quando da vigência da Constituição de 1891, o princípio da legalidade tributária estava incluído na Declaração de Direitos (art. 72, § 30), mas durante a Constituição de 1934, foi enquadrado na Organização Federal (art. 17, § VII) e nenhum doutrinador defendeu a tese de que esse princípio não seria considerado direito fundamental só por não constar no rol do art. 113, que tratava da Declaração de Direitos.

Em que pese haver posicionamentos em sentido contrário, a melhor doutrina é no sentido de que o princípio da anualidade tributária permaneceu vivo na Constituição da época como garantia fundamental implícita decorrente do regime e dos princípios constitucionais financeiros.

Com a Emenda n.º 8 de 1977, o art. 153, § 29¹³ da Constituição sofreu alteração em sua redação para permitir que lei complementar amplie as ressalvas ao princípio da anterioridade, isto é, possibilita a criação de exceções ao princípio por norma infraconstitucional.

5.8- CONSTITUIÇÃO DE 1988

Para a maioria da doutrina e da jurisprudência, a Constituição atual não consagrou o princípio da anualidade tributária, prevendo apenas no art. 150, III, 'b'¹⁴ o princípio da anterioridade.

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

¹⁴ Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III- cobrar tributos:

[...]

De acordo com tal orientação, seria necessário para a cobrança do tributo apenas a publicação da lei tributária em data anterior ao início do exercício financeiro.

Existem ressalvas a esse princípio previstas no art. 150, § 1.º da Constituição de 1988, quais sejam: imposto sobre importação de produtos estrangeiros, imposto sobre exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados, imposto sobre produtos industrializados, imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, imposto extraordinário por motivo de guerra, empréstimo compulsório para atender às despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência. Além dessas exceções, não se aplica também o princípio da anterioridade da lei fiscal: contribuições sociais da seguridade social (art. 195, § 6.º CF/88) e contribuições de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (art. 177, § 4.º, I, b da CF/88).

Moraes (1997), Rosa Junior (2005), Rabello Filho (2002), Carrazza (2003), Brasil (2000), Nascimento (1989) e Canto (1991) defendem que tal princípio não vige mais no ordenamento jurídico brasileiro.

Torres (2000) sustenta que o princípio da anualidade tributária foi substituído com vantagem pelo da anterioridade. Segundo ele, é um exagero a manutenção da anualidade tributária, uma vez que se torna insustentável a teoria da eficácia modificativa do orçamento com relação às leis dos tributos.

Machado (2003) compartilha desse posicionamento, mas lamenta o fato do Constituinte não ter acolhido sua sugestão de consolidá-lo no texto de 1988.

Esses autores se baseiam principalmente nos argumentos enunciados por Ataliba (1975) para não reconhecer o princípio da anualidade tributária com o advento da Emenda Constitucional n.º 1 de 1969, quais sejam: o cumprimento do art. 62 da Constituição vigente na época, que impunha a inclusão de todas as receitas e despesas no orçamento anual, constitui um problema de organização e funcionamento dos órgãos constitucionais entre si, não dando garantia individual a ninguém; e o art. 153, § 29 concedia direito público subjetivo a todas as pessoas.

Torres (2000) sustenta a favor de tal tese que a lei de diretrizes orçamentárias tem como o próprio orçamento anual natureza formal, que não cria direitos subjetivos para terceiros nem tem eficácia fora da relação da relação entre os Poderes do Estado. Assim, a lei

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

de diretrizes é um plano prévio, fundado em considerações econômicas e sociais, para ulterior elaboração da proposta orçamentária do Executivo, do Legislativo (arts. 51, IV, e 52, XXX), do Judiciário (art. 99, § 1.º) e do Ministério Público (art. 127, § 3.º).

Complementa a argumentação anterior, Melo (2002) ao afirmar que como a Constituição Federal já estabelece mecanismo jurídico para evitar a surpresa fiscal por meio da anterioridade, não teria sentido jurídico a mesma Constituição configurar a existência de outro mecanismo de garantia do contribuinte, mediante a prévia previsão na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Concluem esses autores que como a lei orçamentária não pode criar direitos subjetivos para terceiros nem tem eficácia fora da relação entre os Poderes do Estado, não há como exigir-lhe o cumprimento como condição prévia para a exigência do tributo.

Já Harada (1991) afirma que o mencionado princípio não foi abolido, mas vem sofrendo evolução ao longo desses anos. Ele explica que a Constituição de 1988 não consagrou o princípio de anterioridade (necessidade que a lei tributária material tenha sido publicada anteriormente à ocorrência do fato gerador –art. 150, III, ‘a’ da CF), mas sim o da anualidade, pois é preciso que a lei tenha sido publicada antes do exercício financeiro, que compreende um período de um ano.

Enquanto, Derzi (1999 apud BALEEIRO,1999) sustenta que o princípio da anualidade na Constituição de 1988 esteja relacionado com o marco temporal imposto, expressamente, ao legislador financeiro na fixação do exercício; com o marco temporal imposto ao legislador tributário para eficácia e aplicação das leis tributárias que instituem ou majoram tributo, graças ao princípio da anterioridade; com o marco temporal imposto, implicitamente, ao legislador tributário, na periodização dos impostos incidentes sobre a renda e o patrimônio; com a previsão das alterações na legislação tributária pela notícia, contida na lei de diretrizes orçamentárias.

Maneira (1994) criticava a eficácia (mínima ou em alguns casos, até mesmo nula) do princípio da não-surpresa no Brasil jurisdicionalizado pela anterioridade, uma vez que não assegura os valores pretendidos pelo mesmo. Assim, ele recomendava um aperfeiçoamento da anterioridade com a fixação de um lapso temporal fixo entre a publicação e a vigência da lei tributária como ocorre com as contribuições do art. 195 da Constituição de 1988.

O legislador acolheu o pleito em referência na Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003, ao acrescentar a alínea ‘c’ ao inciso III do art. 150 da CF¹⁵.

¹⁵ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:[...]

O Supremo Tribunal Federal há muito já vinha entendendo pela substituição do princípio da anualidade tributária pelo o da anterioridade, como se pode perceber ao longo da evolução histórica realizada no presente artigo.

Desde a Constituição de 1946, que previa expressamente o princípio da anualidade tributária, o Supremo Tribunal Federal já vinha proferindo julgados modificando o seu real sentido, o que acabou por introduzir o princípio da anterioridade no Brasil por meio das Súmulas 66 e 67.

Cabe consignar, outrossim, que o Egrégio Supremo Tribunal Federal, durante a vigência do artigo 153, § 29, da Emenda Constitucional n.º 1/69, equivocadamente interpretava o princípio da anualidade tributária como se fosse o princípio da anterioridade, como se observa no trecho: “A Constituição adotou, neste cânon, o princípio da anualidade, exigindo que a lei tributária seja publicada no curso do ano que precede àquele em que vai ser aplicada;[...]” (R.E. n.º 96.000-ES)

Com o advento da Constituição de 1988, o Supremo Tribunal Federal não modificou a sua orientação. Na ADIN 939-7-DF, a Corte afirmou que a Emenda Constitucional n. 3, de 17.03.1993, incidiu em vício de inconstitucionalidade, ao dispor que, quanto à instituição do I.P.M.F., não se aplica ‘o art. 150, III, "b" e VI' da Constituição, porque violou o princípio da anterioridade, que é garantia individual do contribuinte (art. 5., par. 2., art. 60, par. 4., inciso IV e art. 150, III, "b" da Constituição).

Em que pese tais entendimentos, a melhor doutrina sustenta que o princípio da anualidade tributária ainda tem validade e eficácia no sistema jurídico brasileiro durante a Constituição de 1988.

Novelli (1990) sustenta que o princípio da anualidade tributária continua válido e eficaz no direito brasileiro. Ele enquadra o princípio da anualidade tributária na categoria de princípios de eficácia institucional ou normativos na medida em que se acham materializados em instituições positivamente reconhecidas. Esse autor de prestígio no cenário tributário nacional defende que a materialização desse princípio se dá em duas etapas distintas na lei orçamentária anual, quais sejam:

- I. primeiro momento: O orçamento fiscal está sujeito à limitação temporal a que essencialmente corresponde a regra fundamental da anualidade (orçamentária) em razão de expressa determinação constitucional (CRFB, art. 165, III, §§ 5.º, 8.º e 9.º, I;

III- cobrar tributos;[...]

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

art. 166, caput e §§ 3.º e 6.º). E na concepção do Direito Constitucional positivo brasileiro, a anualidade dos tributos liga-se necessariamente à anualidade do orçamento, não apenas como consequência obrigatória, mas como um momento propriamente constitutivo, visto que a anualidade do orçamento não existe independentemente da anualidade dos tributos e da anualidade da despesa.

- II. segundo momento: Na medida que o art. 5.º, § 2.º, da CRFB estabelece que a enumeração pela Constituição de direitos e garantias não exclui outros, não enumerados, decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, e a anualidade tributária, enquanto imediatamente decorre do próprio regime democrático, bem assim como dos princípios do estado de Direito, da anualidade do orçamento e da legalidade (em sentido amplo) da tributação, a anualidade tributária constitui, portanto, princípio dotado de “eficácia institucional”, que além de vincular o legislador, limitando-lhe o exercício do poder normativo primário, assenta garantia fundamental do contribuinte, que possui aplicação imediata como direito positivo (CRFB, art. 5.º, § 1.º).

Aduz o Autor em questão mais um motivo para a plausibilidade de sua tese: é objeto de lei complementar a matéria relativa ao exercício financeiro, à vigência, aos prazos, à elaboração e à organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual, como dispõe o art. 165, § 9.º, I da CRFB/88. A Lei n.º 4.320 de 1964 já dispunha sobre o orçamento anual e foi recepcionada pela Constituição atual, no que com ela compatível, com força e valor jurídico de tais atos normativos. O art. 51 da lei em questão ainda hoje estabelece: “Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária...”

Conclui, então, Novelli (1990) que o princípio da anualidade dos tributos, embora não explicitamente inscrito na Constituição, permanece positivamente válido e eficaz no sistema tributário nacional, enquanto limitação constitucional ao poder de tributar a garantia fundamental do contribuinte, necessariamente decorrente da anualidade orçamentária.

Martins (1990) também sugere que o princípio da anualidade foi reintroduzido no direito brasileiro pelo art. 165 da Constituição Federal de 1988.

6- CONCLUSÃO

Depreende-se do exposto que o princípio da anualidade está intimamente ligado com a democracia e a república, previstas, respectivamente no art. 1.º, p. único e 3º da CF/88, na medida em que os representantes do povo analisam a proposta orçamentária do governo para o ano seguinte e, frente às despesas, autorizam a cobrança de tributos necessários a seu atendimento. Ao povo, como dono da *res publica*, incumbe a proteção, o desenvolvimento e a aplicação de todas as disposições referente à mesma.

Ataliba (1983) destaca que a Constituição, ao consagrar os princípios da legalidade estrita dos tributos e da autorização orçamentária, deseja que o consentimento dos representantes do povo seja explicitamente renovado quando se trata da exigência de prestações de cunho patrimonial pelo Estado aos seus cidadãos.

O princípio da anualidade é relevante para assegurar o princípio da separação de poderes previsto no art. 2º da Carta Maior, tendo em vista que prestigia o Poder Legislativo ao condicionar a autorização da cobrança do tributo pelo Poder Executivo à aprovação do destino dos recursos arrecadados por meio dos tributos pelo Congresso Nacional.

Adverte Montesquieu (2008) que na hipótese de o Poder Legislativo estatuir, não de ano em ano, mas para sempre, sobre a arrecadação dos dinheiros públicos, ele corre o risco de perder sua liberdade, porque o Poder Executivo não dependerá mais dele.

Com o princípio da anualidade, há também uma valorização do sentido político do orçamento, pois o plano de governo, proposto pelo Executivo, traz em seu corpo a demonstração das vantagens dos serviços e realizações públicas programadas, que beneficiarão o povo. Visando a atender a essas necessidades e medidas planejadas, os representantes concedem ou não a autorização para a cobrança dos impostos regulados pelas várias leis anteriormente existentes.

Verifica-se que o princípio em questão devolve a velha arma da representação parlamentar ao Congresso contra o absolutismo. Ademais, se a autorização fosse exigida apenas para as despesas, a lei orçamentária, no que tange às receitas, não passaria de mero palpite sem qualquer expressão política, jurídica ou prática.

O Presidente da República, ao ter conhecimento de que sua política vai ser imperiosamente discutida pelo Congresso Nacional, buscará fundamentar sua proposta equilibrando as conseqüências econômicas, sociais e políticas, que sofrerão a sociedade. Acaba, assim, com a improvisação, a irresponsabilidade e o imediatismo com que geralmente

os governos autoritários tributam ao desdém dos princípios jurídicos em voga, desorganizando a economia e desorientando a comunidade.

O princípio da anualidade é fundamentado ainda na experiência humana de que os impostos devem ser medidos e concedidos para fins definidos e específicos, equilibrando-se o conjunto das despesas com o das receitas no Orçamento. Diante de tais fatos, o Orçamento não pode ser um cheque em branco, que uma lei posterior enche com quanto quiser de tributos novos ou majorados. Vale dizer os representantes do povo concedem x de receitas em razão de terem aprovado x de despesas para determinados fins específicos.

A anualidade dos tributos está interligada numa relação de dependência recíproca com a anualidade orçamentária prevista no art. 165, III, §§ 5.º, 8.º e 9.º, I, bem como no art. 166, caput e §§ 3.º e 6.º da Constituição da República de 1988, assim como com a das despesas, ou seja, de toda a atividade financeira do Estado.

Reforça ainda a idéia defendida a previsão dos arts. 3º e 51 da Lei nº 4.320/1964, recepcionada pela Constituição de 1988 com força de lei complementar conforme art. 165, § 9.º, I. O primeiro daqueles dispositivos legais estabelece que a Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas e o segundo, que nenhum tributo será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária. Verifica-se que o princípio da anualidade está expressamente previsto em norma infraconstitucional válida e eficaz no ordenamento jurídico brasileiro.

Até defensores da substituição do princípio da anualidade pelo da anterioridade como Torres (2004) afirmam que o legislador abusou na aplicação do princípio da anterioridade, pois costumava modificar a legislação nos últimos dias do exercício financeiro, o que acabava ferindo a segurança jurídica do contribuinte.

Como o princípio da anterioridade originalmente exigia apenas que a lei tivesse sido publicada no dia 31 de dezembro, essa lei seria eficaz no dia seguinte, isto é, no exercício seguinte. Nesse caso, contribuinte era surpreendido, tendo em vista que ele tinha o prazo máximo de até 24 horas para preparar o seu patrimônio para suportar tal tributo ou a majoração de um já existente.

Verifica-se que não se observava o princípio da não surpresa tributária, por conseguinte, o valor segurança, na medida em que não havia um decurso de prazo razoável de tempo entre a vigência da lei tributária e sua eficácia a fim de que o contribuinte preparasse seu patrimônio para suportar o novo tributo ou o aumento de um já existente. Nesse caso, esse prazo podia ser inferior a 24 horas!

Não pode perder de vista ainda que o poder de tributar excepciona o princípio jurídico que protege a propriedade privada. Em razão da Constituição de 1988 perfilar e assegurar o direito de propriedade, é evidente que a tributação não pode indiretamente torná-lo ilusório. Quando o legislador institui tributo novo ou majora o já existente no último dia do exercício financeiro para começar a vigor no dia seguinte acaba por desrespeitar o direito constitucional da propriedade privada.

Pinto (1968) chega a sustentar que a violação dos princípios orçamentários da Constituição que estabelecem o voto anual das receitas e das despesas equipara-se a uma bomba lançada contra uma das pedras angulares do regime democrático representativo.

Como o exercício do direito concernente à segurança e à propriedade cria situações jurídicas ativas, o contribuinte tem a faculdade de, mesmo sendo tributado pela pessoa jurídica competente, ver respeitados seus direitos públicos subjetivos, constitucionalmente garantidos.

Mello, na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 939/DF, afirma que a ofensa do Estado aos princípios constitucionais introduz um perigoso fator de desequilíbrio sistêmico e rompe, por completo, a harmonia que deve presidir as relações, sempre tão estruturalmente desiguais, entre as pessoas e o Poder/Estado.

Dessa forma, o princípio em tela possibilita a concreta limitação do poder político e a garantia dos direitos individuais.

Diante de uma segurança mínima ou meramente retórica decorrente do princípio da anterioridade tributária, sobreveio a Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003, acrescentando a alínea 'c' ao inciso III do art. 150 da CF, que prevê a necessidade da observância do prazo de 90 dias da publicação da lei instituidora ou majoradora do tributo para a cobrança.

Se a doutrina e, principalmente, a jurisprudência brasileiras tivessem interpretado a ordem jurídica sistematicamente e aplicado o princípio da anualidade tributária na sua essência, teriam evitado os abusos cometidos, com violação flagrante dos direitos dos contribuintes, assim como dos princípios da confiança na lei fiscal e da boa-fé do contribuinte.

Ainda que pontual, tal alteração foi importante para garantir efetivamente a segurança dos contribuintes. No entanto, ela não soluciona as demais considerações ora realizadas, pois o princípio defendido possui um *plus* em relação ao da anterioridade, uma vez que exige além da anterioridade, a autorização orçamentária.

Pode-se considerar a anualidade tributária como garantia constitucional, tanto especial, quanto geral, uma vez que visa a tutelar o direito à segurança jurídica, à propriedade, além de decorrer do princípio republicano, da democracia, da separação entre os poderes, da legalidade. Por isso, constitui cláusula pétreia, nos termos do art. 60, § 4.º, III e IV da Constituição Federal.

Pelo exposto, impõe-se a conclusão de que o princípio da anualidade tributária continua plenamente válido e eficaz como garantia constitucional e cláusula de intangibilidade, apesar de não estar expressamente previsto na Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988.

Em considerações às duras (e infundadas) críticas de que o princípio da anualidade tributária engessa a atuação da Administração Pública durante o exercício financeiro, impedindo-a de lidar com situações emergenciais e imprevisíveis, catástrofe de ordem natural como enchentes, furacões, consigne-se que situações excepcionais impõem medidas excepcionais.

Não se pretende no presente artigo defender a aplicação do princípio anualidade indistintamente, mas aplicação dele como sendo a regra e apenas em conjunturas excepcionalíssimas a sua não observância.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. Anterioridade da lei tributária. Segurança do direito e iniciativa privada. *Revista de Direito Mercantil Industrial, Econômico e Financeiro*, Rio de Janeiro: Revista dos Tribunais, n. 49, jan./mar. 1983.

_____. *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1975.

ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário: de acordo com emenda constitucional n. 42, de 19.12.03*. São Paulo: Saraiva, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. rev. e compl. à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional n. 10/1996. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BARROS FILHO, Theotônio Monteiro de. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 15, p. 367-380, jan./mar. 1949.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Malheiros Editores, 1994.

BORGES, José Alfredo. O princípio da anterioridade em matéria tributária. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, ano VII, n. 23/24, p. 276-293, jan./jun. 1983.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tributário. Suspensão parcial e provisória do par. 36 do art. 141 da Constituição Federal pela Emenda Constitucional nº 7, de 22.5.64. Recurso em mandado de segurança nº 15.471-SP. Recorrente: Banco Lavoura de Minas S/A. Recorrida: Prefeitura Municipal de Campinas. Relator: Ministro Pedro Chaves. Brasília, 16 de fevereiro de 1966. *Diário da Justiça*, v. 658-01, p. 276, 08-06-1966.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tributário. Aumento da alíquota do ICM não afronta o parágrafo 29, do art.150, da Constituição de 1967. Recurso Extraordinário nº 67.699-SP. Recorrentes: S/A Indústrias Reunidas Francisco Matarazzo e outras. Recorrida: Fazenda do Estado. Relator: Ministro Djaci Falcão. Brasília, 23 de março de 1971. *Diário da Justiça*, v. 837-01, p. 113, 28-05-1971.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tributário. Consagração do princípio da anualidade tributária no art. 153, parágrafo 29 da Constituição da República. Recurso Extraordinário nº 96.000-ES. Recorrente: Prefeitura Municipal de Aracruz. Recorrida: Tracomal-Terraplenagem e Construções Machado Ltda. Relator: Ministro Alfredo Buzaid. Brasília, 16 de março de 1983. *Diário da Justiça*, v. 1292-03, p. 657, 29-04-1983.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tributário. Vício de inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº03, de 17.03.1933. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 939-7-DF. Requerente: Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio. Requerido: Presidente da República e outro. Relator: Ministro Sydnei Sanches. Brasília, 15 de dezembro de 1993. *Diário da Justiça*, v. 1737-02, p. 160, 18-03-1994.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº. 66. É legítima a cobrança do tributo que houver sido aumentado após o orçamento, mas antes do início do respectivo exercício financeiro. Disponível em < http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_001_100>. Acesso em 23 junho 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº. 67. É inconstitucional a cobrança do tributo que houver sido criado ou aumentado no mesmo exercício financeiro. Disponível em < <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&>

pagina=sumula_001_100>. Acesso em 23 junho 2009.

BRASIL, Deilton Ribeiro. Apontamentos necessários a compreensão dos princípios constitucionais gerais, processuais e tributários na Constituição Federal de 1988. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, ano 8, n. 32, p. 9-79, mai./jun. 2000.

CAMPOS, Francisco. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 14, p. 426-450, out./dez. 1948.

CANTO, Gilberto Ulhôa. Anterioridade e irretroatividade - direito adquirido, irretroatividade - revogação de isenções. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 5., 1991, São Paulo, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991, p. 97-109.

_____. Comentário a ac. do TRF. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 14, p. 128-137, out./dez. 1948.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 19. ed. rev. amp. e atual. até a Emenda Constitucional 39/2002. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. *Princípios Constitucionais Tributários e Competência Tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1986.

CASTRO, Flávia Viveiros de Castro. O princípio da separação dos poderes. In: PEIXINHO, Manoel Messias (org). *Os princípios da Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2001, p. 137-153.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

COMPARATO, Fábio Konder. *A Afirmação Histórica dos Direitos Humanos*. São Paulo, Saraiva, 1999.

DÓRIA, Sampaio. *Da lei tributária no tempo*. São Paulo: Obelisco, 1968.

HARADA, Kiyoshi. *Sistema tributário na Constituição de 1988: tributação progressiva*. São Paulo: Saraiva, 1991.

KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*. Tradução João Baptista Machado. 6.ed. São Paulo: M. Fontes, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 22 ed. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. 4 ed. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. *Temas de Direito Tributário II*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.

MANGABEIRA, João. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 16, p. 297-316, abr./jun. 1949.

MANEIRA, Eduardo. *Direito tributário: Princípio da não-surpresa*. Del Rey: Belo Horizonte, 1994.

MARTINS, Pedro Batista. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 17, p. 383-405, jul./set. 1949.

MELO, Jose Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.

MONTESQUIE, Charles de Secondat. Da Constituição da Inglaterra. In: Das leis que estabeleçam Políticos Liberdade, no que diz respeito à Constituição. In: _____ *O espírito das leis*. Tradução Pedro Vieira Mota. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de direito tributário*. 7 ed. rev. aum. e atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 1999, v. 2.

NASCIMENTO, Tupunambá Miguel Castro do. *Da tributação e do orçamento e a nova constituição*(arts. 145 a 169). Rio de Janeiro: Aide, 1989.

NOVELLI, Flávio Bauer. Anualidade e anterioridade na Constituição de 1988. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 179 /180, p. 19-50, jan./jun. 1990.

_____. O princípio da anualidade tributária. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 75, n.º 267, p. 78, jul./set. 1979.

BUENO, José Antonio Pimenta. *Direito Público Brasileiro e Análise da Constituição do Império*. Min. Just. Neg. Int.: Rio de Janeiro, 1958.

RABELLO FILHO, Francisco Pinto. *O princípio da anterioridade da lei tributária*. São Paulo: Revista dos tribunais, 2002.

ROSA, Luiz Emydgio F. da. *Manual de Direito Financeiro & Tributário*. 18 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SERRANO, Pérez. *Tratado de derecho político*. Madri: Civitas, 1976.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

SOUSA, Rubens Gomes de. et al. *Comentários ao Código Tributário Nacional* (parte geral). São Paulo: ed. RT, 1975.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 11 ed. atual. até a publicação da Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

_____. *O orçamento na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

TOURINHO, Arx da Costa. O princípio da anualidade dos tributos e a flexibilidade constitucional. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v.15, n.58, p.113-122, abr./jun. 1978.

VELLOSO, Carlos Mário. O princípio da anterioridade: uma visão da jurisprudência. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, ano IX, n. 31, p. 111-126, jan/mar 1985.

XAVIER, Alberto. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.