

INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO – IDP

PÓS GRADUAÇÃO *LATO SENSU* EM DIREITO

TRIBUTÁRIO E FINANÇAS PÚBLICAS

MARCELO SANTOS DE ALMEIDA

MEDIDA PROVISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA:

ALTERAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS

E OS CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E URGÊNCIA

BRASÍLIA

2009

MARCELO SANTOS DE ALMEIDA

**MEDIDA PROVISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA:
ALTERAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS
E OS CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E URGÊNCIA**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas, no Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP

Orientador: Prof. Dr. Paulo Gustavo Gonet Branco

BRASÍLIA

2009

MARCELO SANTOS DE ALMEIDA

**MEDIDA PROVISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA:
ALTERAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS
E OS CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E URGÊNCIA**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas, no Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP

Orientador: Prof. Dr. Paulo Gustavo Gonet Branco

Aprovado pelos membros da banca examinadora em ____/____/____, com menção ____
(_____).

Banca Examinadora:

Presidente

Integrante

Integrante

À Juarez, meu pai e Maria, minha querida mãe, pelo amor,
dedicação e apoio de ontem, hoje e sempre.

RESUMO

O presente estudo visa examinar o instituto da medida provisória, para fins de instituição ou aumento de tributos federais. Esta pesquisa será realizada através de uma descrição-explicação do regime jurídico da medida provisória, pois, sendo considerada como uma lei condicional com efeito imediato. Partindo do princípio de que a medida provisória é um ato administrativo, e que tem sua fonte direta na Carta Maior, é de caráter privativo do Presidente da República. Embora esta instituição dependa de pressupostos necessário de relevância e urgência conjugadamente. Cabendo ao Legislativo o poder-dever de examinar se estão presentes os pressupostos constitucionais. No tocante à medida provisória, o estudo se dará em dois momentos; o primeiro quando analisaremos o instituto em sua origem, e o segundo momento, quando do exame do instituto de acordo com a redação a ele atribuída através da Emenda Constitucional nº 32, conjugado com o princípio da estrita legalidade em matéria tributária. Embora existiam algumas exceções para alíquotas de certos tributos federais. Para a realização deste trabalho foram utilizados livros, consultas a projetos de emenda constitucional e tese de mestrado.

Palavras-Chave: Medida Provisória – Princípios Constitucionais Tributários – Presidente da República – Instituição ou Majoração dos Tributos Federais.

ABSTRACT

This study aims to examine the Office of the interim measure, to the imposition or increase in federal taxes. This research will be done through a description and explanation of the legal regime of the interim measure with immediate effect. Assuming that the interim measure is an administrative act, which has its source in the Charter Mayor, of the President of the Republic. Although dependent on assumptions of relevance and urgency. Since the legislature has the power to establish whether the conditions are present constitution. Regarding the provisional measure, the study will be in two phases, the first review when the institute in its origin, and second, when the examination of the institute according to the writing attributed to him by Constitutional Amendment n° 32, with the principle of strict legality in tax matters. Although there were some exceptions to federal tax rates of certain taxes. For this work have been used books, consultations with projects of constitutional amendment and a Master's thesis.

Keywords: Temporary Norm – Constitutional Taxes Principles – Brazilian Republic – Increase of Federal Taxes

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
CAPÍTULO 1 – A IDÉIA DE CONSTITUIÇÃO E A NORMA TRIBUTÁRIA	12
1.1 CONCEPÇÃO SOBRE CONSTITUIÇÃO	12
1.1.1 A CONSTITUIÇÃO COMO UM SISTEMA.....	16
1.1.2 PRINCÍPIOS E REGRAS CONSTITUCIONAIS.....	17
1.1.3 COLISÃO DE NORMAS – PRINCÍPIOS E NORMAS – REGRAS.....	18
1.2 NORMAS TRIBUTÁRIAS EM SENTIDO ESTRITO E AMPLO	19
1.3 O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	22
1.3.1 DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA	22
1.3.2 A ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA – REGRA SEM EXCEÇÃO.....	23
1.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS.....	27
1.4.1 PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA.....	29
1.4.2 PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ANTERIORIDADE.....	31
1.4.3 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.....	32
CAPÍTULO 2 – A ORIGEM DA MEDIDA PROVISÓRIA	34
2.1 “DECRETO-LEGGE” ITALIANO: ORIGEM DA MEDIDA PROVISÓRIA	34
2.2 O DECRETO-LEI DA CONSTITUIÇÃO DE 1967 - 1969	37
2.3 EVOLUÇÃO ESTATAL E A MEDIDA PROVISÓRIA	39
2.4 ELABORAÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA BEM COMO SUA NATUREZA JURÍDICA	42
CAPÍTULO 3 – MEDIDA PROVISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: ALTERAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS E OS CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E URGÊNCIA.....	45
3.1 OS PRESSUPOSTOS DA MEDIDA PROVISÓRIA CONJUGADA COM A ILEGALIDADE PARA INSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	45
3.1.1 DISCRIMINARIEDADE E JUSTIFICATIVA PRESIDENCIAL.....	47
3.1.2 CONTROLE JUDICIAL DOS REQUISITOS	48
3.2 CONTROLE POLÍTICO DOS REQUISITOS REALIZADOS PELO LEGISLATIVO	50
3.2.1 RELEVÂNCIA	51

3.2.2 URGÊNCIA	52
3.3 MEDIDA PROVISÓRIA COMO MEIO DE INSTITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS	55
3.4 A INCONSTITUCIONALIDADE DO §2º DO ART. 62 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	57
CONCLUSÃO.....	59
REFERÊNCIAS	61

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo estudar o ato presidencial normativo conhecido como Medida Provisória para instituição ou mesmo majoração dos tributos federais, partindo das primícias dos pressupostos a serem observados como o da relevância e a urgência.

Embora seja um assunto bastante estudado, o mesmo tomou nova dimensão com a edição da Emenda Constitucional nº 32 de 11 de setembro 2001; e a redação dada ao acrescido § 2º, segundo o qual a Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos artigos 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. Neste diapasão questiona-se se o tratamento dado à matéria tributária por meio de medida provisória. Será que este ato administrativo, editado pelo presidente da república não fere o Princípio da Legalidade Tributária? Há hipóteses à serem questionada e que serão verificadas em conjunto ao Princípio da Legalidade, que neste caso, previsto no artigo 150, I da Carta Magna que disciplina sobre a impossibilidade de haver a exigência na instituição ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça, já que a medida provisória não se constitui em lei, mas se trata apenas de espécie normativa excepcional "com força de lei", tanto a sua transitoriedade inicial como sua imediatidade são elementos incompatíveis com a edição de normas tributárias.

Portanto, o assunto ora investigado será tratado em três capítulos, dos quais: primeiro momento, no qual nos deteremos com a idéia de Constituição inserido na norma tributária como foco na interpretação sistemática da Constituição, para então adentrarmos nos princípios e regras constitucionais, observando primeiramente a colisão existente entre princípios, normas e regras. Entretanto partindo do princípio da estrita legalidade em matéria tributária para só então, chegarmos à conclusão que será apresentada, que é o uso indiscriminado da medida provisória em matéria tributária, violando o princípio da estrita legalidade tributária, esculpido no artigo 150, I, da Constituição Federal de 1988.

Passaremos no segundo capítulo a origem da medida provisória, visto que o mesmo foi inspirado de modelo na constituição Italiana, embora o sistema de governo Italiano seja parlamentarista, e o presidencialista o brasileiro, ocorre que houve uma incorporação desse sistema jurídico estrangeiro, chamado de “decreto - legge” causando assim, um efeito desastroso no tocante à comparação levada a efeito quanto extinto decreto lei. Entretanto, com introdução da emenda constitucional n° 1 de 1969, referindo-se ao decreto.-lei e não mais com força de lei n° 319 constituída pela redação dada pelo artigo n° 55, no qual ampliou o âmbito de aplicação, embora ainda não fosse utilizado para instituir ou majorar tributos federais. Portanto partindo para evolução da medida provisória foi dado, tendo assim, incorporando ao Poder Executivo funções específicas do Poder Legislativo, através do modelo italiano “decreto - legge” e o decreto lei. Armando o Poder Executivo de gerar normas sem o prévio debate com a sociedade, dispensando o processo Legislativo. Entretanto as medidas provisórias são os mesmos decretos-leis embora com outro nome e com uma nova roupagem mais branda e mais polida. Todavia, com relação ao assunto em discussão, em que pese a alteração do texto constitucional, a prática está

fazendo com que a medida provisória receba o mesmo tratamento que foi dado ao decreto-lei, quando da sua vigência, tanto que existem decisões judiciais afirmando ser possível a instituição ou majoração de tributos via medida provisória, pois assim já permitia o ora falecido decreto-lei.

Num segundo momento, analisaremos com o instituto da medida provisória em sua atual redação, averiguando a constitucionalidade ou não da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, notadamente no que tange à matéria tributária, uma vez que ela deu um novo tratamento ao instituto, fazendo letra morta da estrita legalidade tributária, acrescentando, ainda, outros dispositivos de constitucionalidade extremamente duvidosa.

Além do acima explanado, consideramos que, em vista do uso indiscriminado e torrencial da medida provisória, ao arrepio dos ditames e pressupostos constitucionais, fazendo com que o Executivo “legisle” muito mais que o próprio Poder Legislativo, mister se faça uma contínua reflexão sobre o tema, sob pena de presenciarse, em silêncio, a metamorfose do “inconstitucional” em “constitucional”, ou melhor, em “constitucionalizado”, operando-se a malsinada “constitucionalização” do equívoco, pondo em risco não só a segurança jurídica, como o próprio ideal republicano.

Analisaremos, por fim, a norma prevista no artigo 62, § 2º, da Lei Magna, para discorreremos acerca de sua duvidosa constitucionalidade sobre os pressupostos da medida provisória conjugada com a ilegalidade para instituição ou mesmo majoração tributária, no qual se torna obrigatório a demonstração da existência de urgência e relevância na imposição tributária por conseguinte o legislador constituinte originário

disciplinou de forma diferenciada as espécies tributárias que a concretizam. De fato, não há situação de maior urgência e relevância que pudesse ensejar o emprego da medida provisória do que a ocorrência de calamidade pública, guerra externa ou investimento público de caráter urgente e relevante; entretanto, mesmo nestas situações excepcionais e periclitantes o legislador constituinte originário não dispensou a manifestação popular.

O presente trabalho monográfico foi realizado através de ampla pesquisa doutrinária e jurisprudencial, utilizando o método hermenêutico.

CAPÍTULO 1 – A IDÉIA DE CONSTITUIÇÃO E A NORMA TRIBUTÁRIA

1.1 CONCEPÇÃO SOBRE CONSTITUIÇÃO

A concepção de Constituição, buscando um devido conceito, na qual se pretendam intitular o Estado Democrático de Direito; no que concerne as escolhas e diretrizes que embasam uma determinada sociedade politicamente organizada, em um determinado tempo e lugar. Na busca de uma efetiva compreensão da Constituição é necessário que o Estado siga-a de forma o mais ilibado.

Várias são as acepções e concepções do vocabulário Constituição. No conceito jurídico, o termo Constituição é usado no sentido de designar a organização jurídica fundamental, segundo Kelsen o termo é usado como forma de designar um conjunto das normas positivas que regem a produção do direito. Significa o conjunto de

regras concernentes à forma do Estado, à forma do governo, ao modo de aquisição e exercício do poder, ao estabelecimento de seus órgãos, aos limites de sua atuação.

Assim, daremos evidência às concepções mais propagadas, quais sejam: a sociológica, a política e a normativa.

Miranda (1983, p. 47 - 49) comenta sobre as constituições, nas suas concepções:

Nas antípodas da construção de Lassale, situa-se a de Kelsen. Kelsen configura o Direito como uma ordem normativa, cuja unidade tem de assentar numa norma fundamental – pois o fundamento de validade de uma norma apenas pode ser a validade de outra norma, de uma norma superior. Há uma estrutura hierárquica de diferentes graus do processo de criação do Direito, que desemboca numa ‘norma fundamental. Tal norma superior é a Constituição – mas esta tem de ser entendida em dois sentidos, em sentido jurídico-positivo e em sentido lógico-jurídico. Em sentido positivo, a Constituição representa o escalão do Direito mais elevado. É a norma ou conjunto de normas jurídicas, através das quais se regula a produção das normas jurídicas em gerais, e esta produção de normas jurídicas gerais reguladas pela Constituição tem, dentro da ordem jurídica estadual, o carácter de legislação.

Sobre concepção de Constituição Silva (2006, p. 38 - 39) ainda esclarece:

Ferdinand Lassalle as entende no sentido sociológico. Para ele, a constituição de um país é, em essência, a soma dos fatores reais do poder que regem nesse país, sendo esta a constituição real e efetiva, não passando a constituição escrita de uma folha de papel. Outro, como Carl Schmitt, empresta-lhes sentido político, considerando-as como decisão política fundamental, decisão concreta de um conjunto sobre o modo e a forma de existência da unidade política, fazendo distinção entre constituição e leis constitucionais; aquela só se refere à decisão política fundamental (estrutura e órgãos do

Estado, direitos individuais, vida democrática, etc.), as leis constitucionais são os demais dispositivos inscritos no texto do documento constitucional, que não contenham matéria de decisão política fundamental. Outra corrente, liderada por Hans Kelsen, vê-as apenas no sentido jurídico, constituição é, então, considerada norma pura, puro dever-ser, sem qualquer pretensão a fundamentação sociológica, política ou filosófica. A concepção de Kelsen toma a palavra constituição em dois sentidos: no lógico-jurídico e no jurídico-positivo; de acordo com o primeiro, a constituição significa norma fundamental hipotética, cuja função é servir de fundamento lógico transcendental da validade da constituição jurídico-positiva que equivale à norma positiva suprema, conjunto de normas que regula a criação de outras normas, lei nacional no seu mais alto grau.

Conforme as concepções acima expostas, embora de forma sintética, concordamos pela concepção normativa de Constituição, reconhecido de caráter supremo da Constituição configurada no ápice piramidal em relação às demais leis infraconstitucionais.

Na Teoria Pura do Direito, de Hans Kelsen, primou por uma teoria purificada de toda a ideologia política e de todos os elementos da ciência natural, uma teoria jurídica consciente de sua especificidade porque consciente da legalidade específica de seu objeto, segundo suas palavras, empreender uma ciência jurídica que estivesse à altura de uma “ciência do espírito” visando a explicar não as tendências endereçadas à formação do Direito, mas as suas tendências exclusivamente dirigidas ao conhecimento do Direito, e aproximar tanto quanto o possível os seus resultados do ideal de toda a ciência: objetividade e exatidão.

Ultrapassado esse aspecto, vejamos alguns conceitos de constituição, começando por, Silva (2006, p. 37 - 38) segundo o qual:

A palavra constituição do Estado, considerada sua lei fundamental, seria, então, a organização dos seus elementos essenciais: um sistema de normas jurídicas escritas ou costumeiras, que regula a forma do Estado, a forma de seu governo, o modo de aquisição e exercício do poder, o estabelecimento dos seus órgãos, os limites de sua ação, os direitos fundamentais do homem e as respectivas garantias. Em síntese, a constituição é o conjunto de normas que organiza os elementos constitutivos do Estado.

Na vários concepções existentes sobre o tema temos a do Ferreira Filho (2008, p. 10) assim conceitua constituição:

Aplicando ao Estado, o termo “Constituição” em sua acepção geral pode designar a sua organização fundamental total, quer social, quer política, quer jurídica, quer econômica. E na verdade tem sido empregado – às vezes – para nomear a integração de todos esses aspectos – a Constituição total ou integral

(...)

Entretanto, o termo “Constituição” é mais frequentemente usado para designar a organização jurídica fundamental. Que é organização jurídica fundamental? Quem compreende o termo “Constituição”? Por organização jurídica fundamental, por Constituição em sentido jurídico, entende-se, segundo Kelsen, o conjunto das normas positivas que regem a produção do direito. Isto significa, mais explicitamente, o conjunto de regras concernentes a forma do estado, à forma do governo, ao modo de aquisição do poder, ao estabelecimento de seus órgãos, aos limites de sua ação. Realmente, a produção do direito é obra do poder, cuja estruturação fundamental é definida pelos aspectos “materiais” apontados.

A constituição nada mais é um documento que reflete ao Estado à sua identidade, mostrando o verdadeiro de uma sociedade que ela é regida.

Diante de uma concepção jurídica da constituição, podemos entender através do exame do Estado que ela regula; se é um estado totalitário ou mesmo um estado democrático de direito.

Portanto, somente através da efetividade das normas constitucionais é que será possível romper as amarras, possibilitando a concretização das normas constitucionais.

Entretanto, é muito importante que a sociedade, paulatinamente, busque o entendimento do que é a constituição e do que ela propicia, como, dos direitos e deveres nela catalogados. Somente através do conhecimento da constituição pelos cidadãos.

1.1.1 A CONSTITUIÇÃO COMO UM SISTEMA

Para Bonavides na sua concepção sobre “sistema” afirma que é uma palavra de origem grega; significa reunião, conjunto ou todo. Com base, neste sentido, amplio-se tal significado, agora como sendo o conjunto organizado de partes, relacionadas entre si e postas em mútua dependência.

Já o professor Carraza partindo do princípio que sistema, de forma que é a reunião ordenada das várias partes que forma um todo.

No conceito de sobre sistema Ataliba (2004, p. 4), elucida:

O caráter orgânico das realidades componentes do mundo que nos cerca e o caráter lógico do pensamento humano conduzem o homem a abordar as realidades que pretende estudar, sob critérios unitários, de alta utilidade científica e pedagógica, em tentativa do reconhecimento coerente e harmônico da composição de diversos elementos em um todo unitário, integrado em uma realidade maior. A esta composição de elementos, sob perspectiva unitária, se denomina *sistema*. Os elementos de um sistema não constituem o todo, com sua soma, como suas simples partes, mas desempenham cada um sua função coordenada com a função dos outros.

Embora, ao falarmos de sistema, podemos ver a própria constituição como um sistema.

Bonavides (2006, p. 130) ainda, concluir que:

A idéia de sistema inculca imediatamente outras, tais como a de unidade, totalidade e complexidade. Ora, a Constituição é basicamente unidade, unidade que repousa sobre princípios: os princípios constitucionais. Esses não só exprimem determinados valores essenciais – valores políticos ou ideológicos – senão que informam e perpassam toda a ordem constitucional, imprimindo, assim ao sistema uma feição particular, identificável, inconfundível, sem a qual a Constituição seria um corpo sem vida, de reconhecimento duvidoso, se não impossível

Para interpretar a constituição é necessário zelar pelo texto constitucional, constituindo por uma norma normativa, configurando a constituição como um sistema, buscando através dos princípios constitucionais alcançarem a compreensão das normas.

1.1.2 PRINCÍPIOS E REGRAS CONSTITUCIONAIS

Princípios são normas que ensejam que se realize algo dentro do possível das vias jurídicas e fáticas. Portanto os princípios são considerados como mandamentos para uma melhor “otimização”, dentro do caso fático a ser apresentado.

Já as regras, são normas que podem ser cumpridas ou não, sendo imperativo que se faça exatamente o que elas exigem. Em se tratando de uma regra válida, então, é necessário que se faça exatamente o que ela determina, nem mais, nem menos. Aqui não há espaço para ponderação ou graduação. São determinações que podem ser cumpridas ou não, o que depende da validade da norma.

1.1.3 COLISÃO DE NORMAS – PRINCÍPIOS E NORMAS – REGRAS

Na busca da solução entre a colisão entre os princípios tende ser tomada através de um juízo de ponderação, levando basicamente as questões fático-jurídica em um fato concreto, para então, afirmar que, naquela situação, tendo em vista as condições verificadas se foram observadas os ditames do princípio.

Discorrendo acerca da colisão entre princípios e entre as regras, Bonavides (2006, p. 599) explica:

Mas onde a distinção entre regras e princípios desponta com mais nitidez, no dizer de Alexy, é ao redor da colisão de princípios e do conflito e regras. Comum a colisões e conflitos é que duas normas, cada qual aplicada de per si, conduzem a resultados entre si incompatíveis, a saber, a dois juízos concretos e contraditórios de dever ser jurídico. Distinguem-se, por conseguinte, no modo de solução do conflito. Afirma Alexy: 'Um conflito entre regras somente pode ser resolvido se uma cláusula de exceção, que remova o conflito, for introduzida numa regra ou pelo menos se uma das regras for declarada nula (ungültig). Juridicamente, segundo ele, uma norma vale ou não vale, e quando vale, e é aplicável a um caso, isto significa que suas conseqüências jurídicas também valem. Com a colisão de princípios, tudo se passa inteiramente distinto, conforme adverte Alexy. A colisão, p. ex., se algo é vedado por um princípio, mas permitido por outro, hipótese em que um dos princípios deve recuar. Isto, porém, não significa que o princípio do qual se abdica seja declarado nulo, nem que uma cláusula de exceção nele se introduza. Antes quer dizer – elucida Alexy – que, em determinadas circunstâncias, um princípio cede ao outro ou que, em situações distintas, a questão da prevalência se pode resolver de forma contrária. Com isso – afirma Alexy, cujos conceitos estamos literalmente reproduzindo – se quer dizer que os princípios têm um peso diferente nos casos concretos, e que o princípio de maior peso é o que prepondera.

Ainda temos diversas opiniões divergente sobre a colisão entre princípios, conceitua Ávila (2006, p.39):

Com base na jurisprudência do Tribunal Constitucional Alemão, Alexy demonstra a relação de tensão ocorrente no caso de colisão entre os: nesse caso, a solução não se resolve com a determinação imediata da prevalência de um princípio sobre outro, mas é estabelecida em função da ponderação entre os princípios colidentes, em função da qual um deles, em determinadas circunstâncias concretas, recebe a prevalência. Os princípios, portanto, possuem apenas uma dimensão de peso e não determinam as conseqüências normativas de forma direta, ao contrário das regras. É só a aplicação dos princípios diante dos casos concretos que os concretiza mediante regras de colisão. (grifamos)

Logo, a colisão entre os princípios deve ser solucionada através de um juízo de ponderação, aonde um princípio deve prevalecer sobre o outro, isto posto ao caso fato em concreto, já no caso das regras, estas devem ser solucionadas no plano da validade.

1.2 NORMAS TRIBUTÁRIAS EM SENTIDO ESTRITO E AMPLO

Estado Soberano representa os Estados-Membros internacionalmente. Para Balladore Pallieri, citado por Carrazza (2006, p. 126), o Estado tem a “competência das competências”, já que fixa sua própria competência sem depender de outras entidades.

Como nos aponta a Dra. Meira (2007, p. 65 - 66), que na Constituição Federal de 1988 há traços identificadores com o Estado Dual, por exemplo, a atribuição de competências exclusivas e privativas, insculpidas nos arts. 21, 22 e a discriminação rígida de competências para instituir impostos, constantes dos arts. 153, 155 e 156.

O que caracteriza o Estado Dual é estar previsto de um lado a isonomia entre os entes federados e de outro, a divisão taxativa de competências, que é o que podemos observar no parágrafo anterior.

Ela aponta, ainda, que existem disposições constitucionais que abrandam o Federalismo Dual, como, por exemplo, o art. 24, que dá à União competência para estabelecer normas gerais nos temas que indica e determina que Estados e Municípios respeitem essas normas. Ainda consta dos arts. 34 e 35 da Constituição Federal de 1988, o Federalismo Cooperativo, que autoriza a União a intervir nos Estados e estes a intervirem nos Municípios.

O Prof. Carrazza (2006, p. 140), porém, ensina-nos que comete erro quem entende existir uma hierarquia entre o governo central e os governos locais. O que na realidade existe é que para cada uma dessas entidades políticas existem, campos de atuação autônomos e exclusivos, traçados na constituição, que nenhuma lei pode alterar.

Cada ente da federação pode estabelecer suas prioridades, ou seja, cada pessoa política pode decidir quais problemas serão resolvidos e que destino dará a seus recursos. Além do mais, é-lhes permitido, com ampla liberdade, exercitar sua competência tributária. Sendo assim, podem ou não criar os tributos de sua competência. Para criá-los, basta observar as regras constitucionais e não afrontar o princípio do não confisco.

Ensina-nos Torres (2007, p. 6), que:

O sistema tributário federado tem entre as suas principais qualidades: a) a equidade entre os entes públicos, com a distribuição

equilibrada de recursos financeiros em consonância com os serviços e gastos que também lhes sejam reservados; b) a autonomia dos entes públicos menores para legislar e arrecadar os seus tributos. (Grifo nosso)

Ainda, ensina-nos Torres (2007, p. 11 - 12), que com a Constituição de 1988 foi ampliado e refinado o sistema de repartição das receitas tributárias. Iniciadas com a Emenda Constitucional 18/65, as participações sobre as arrecadações são fundamentais para o equilíbrio financeiro do Estado Federal, desde que definidos os meios de controle para a entrega correta e pontual dos recursos. Com isso, é assegurado aos Estados e Municípios, volume maior de recursos e, ao mesmo tempo, alivia o sistema dos condicionamentos e das restrições anteriormente aplicáveis.

A Dra. Meira (2007, p.61), ensina-nos que o Princípio Federativo é um dos mais importantes, haja vista ser a materialização do dilema que o Estado cria o Direito Positivo e o Direito Positivo cria e regula o próprio Estado.

Ainda, destaca que tal princípio consta do preâmbulo da Constituição Federal de 1988 em seu art. 1º, tendo sido elevado ao nível de cláusula pétrea, e que não pode ser contrariado, nem mesmo por Emenda Constitucional, sob pena de estar eivado de inconstitucionalidade.

Quanto às normas no sentido amplo, as medidas provisórias surgem às polêmicas quando se indaga se as medidas provisórias podem introduzir normas concernentes ao cerne do tributo, como a majoração de uma alíquota, a modificação de uma base de cálculo ou até mesmo a instituição de um tributo inexistente.

Poderíamos acrescentar outro elemento incentivador do uso das medidas provisórias: como a relutâncias de vários congressistas de propor e votar certas matérias necessárias, mas consideradas impopulares pela opinião pública, deixando a árdua e constrangedora tarefa ao chefe do poder Executivo.

1.3 O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

1.3.1 DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

O princípio da legalidade é consagrado no artigo 5º da Constituição Federal sobre os direitos e deveres individuais, no inciso II, estabelece: “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.”

Sobre matéria tributária o Sistema Tributário Nacional, nos artigos 145 e seguinte, expressamente prevê, no artigo 150, I, da Constituição Federal que:

art. 145 - A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

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;

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

Embasado na Constituição Federal no qual é bem taxativa, no qual se exigir expressamente a existência de lei, para se possa instituir ou mesmo majorar os tributos federais, isto é conhecido como o princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

A lei instituidora do tributo é necessária que estejam presentes todos os elementos para discricção do fato jurídico tributário como, dispor sobre os critérios de hipótese (critérios material, temporal, espacial) e (sujeitos ativo e passivo, base de cálculo e alíquota).

1.3.2 A ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA – REGRA SEM EXCEÇÃO

Princípio constitucional, conhecido como o da Estrita Legalidade Tributária, isto é de suma importância devido carga tributária, faz-se necessário a existência de lei formal; eis que somente a lei, este provindo do Poder Legislativo, tem assim, a República Federativa do Brasil, com base na Constituição. Nesta linha de pensamento temos a posição de Ávila (2006, p.78):

O princípio da legalidade tem finalidade de condicionar a instituição dos tributos ao consentimento dos cidadãos representados pelo Congresso Nacional, órgão de estrutura democrática. Tal princípio resguarda a consentibilidade dos cidadãos. Essa faz com que o princípio da legalidade seja qualificado também por uma especificidade procedimental: o fundamento da interdição reside na estrutura democrática da decisão. A CF não impõe que a instituição ou aumento de tributo seja feita por lei material – comando geral e abstrato, conceito no

qual se incluem os atos normativos da Administração Pública, e a medida provisória – mas determina que isso seja feito por lei formal, resultante do procedimento constitucional democrático estabelecido, do qual a medida provisória se extrema. Essa reserva é específica no Sistema Tributário (CF: art. 150, I) e está expressa na Organização dos Poderes, relativas às atribuições do Congresso Nacional (CF: arts. 44 e 48, I). A finalidade do dispositivo parece óbvia: estabelecer procedimento democrático para a instituição e aumento de tributo.

O Princípio da Legalidade está depositado como um direito individual, expresso disposto no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal. Já o princípio da estrita legalidade tributária está ligada por intermédio da lei no seu sentido genuíno, qual seja, a lei formal.

A estrita legalidade tributária, também é conhecida por alguns autores como o princípio da reserva absoluta de lei. Assim temos o posicionamento de Xavier (2007, p. 678):

No Direito Tributário, o princípio da legalidade revestiu sempre um conteúdo bem mais restrito, proteger a esfera dos direitos subjetivos dos particulares do arbítrio e do subjetivismo do órgão de aplicação do Direito – juiz ou administrador – e, portanto, a prevenir a aplicação de ‘tributos arbitrários’, optou-se nesse ramo do Direito por uma formulação mais restritiva do Princípio da Legalidade, convertendo-o numa reserva absoluta de lei.

Sobre reserva absoluta de lei formal no caso de instituição ou majoração de tributos, Barreto (1998, p. 137) leciona a respeito:

Difere, mercê de seus estreitos contornos, do princípio albergado no inciso II, do art. 5º. A reserva relativa de lei que enuncia o conteúdo deste último e basilar preceptivo, não satisfaz, nem é suficiente, à instituição ou aumento de tributos.

(...)

Vigora, destarte, nessa matéria, o princípio da reserva absoluta de lei formal.

Já Ichibara (2008, p. 376) discorre sobre a obrigatoriedade de lei formal para criar ou majorar tributo já existente:

Entretanto, a lei que institui, reduz ou aumenta o tributo, descrevendo a hipótese de incidência, na feliz expressão de Geraldo Ataliba, fazendo nascer a obrigação tributária consistente no comportamento de levar dinheiro aos cofres públicos (obrigação de dar), exige a lei formal, ou seja, o veículo normativo; deve ser lei emanada do Poder Legislativo, discutida, aprovada e lançada no mundo jurídico, segundo o processo legislativo previsto na própria Constituição (arts. 61 a 69 da Constituição Federal).

Na atualização da obra do saudoso Aliomar Baleeiro, pelo Misabel Abreu Machado Derzi ao atualizar a obra “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”:

Somente a lei, formalmente compreendida, vale dizer, como ato oriundo do Poder Legislativo, é ato normativo próprio à criação de fatos jurídicos, deveres e sanções tributárias. A anterioridade, a irretroatividade, o afastamento da analogia e dos costumes, no que concerne à instituição dos tributos e sua quantificação, reforçam, com extrema energia, a segurança jurídica

Portanto podemos concluir que a estrita legalidade em matéria tributária, que se encontra consagrado no artigo 150, I da Constituição que a instituição ou majoração de tributos só podem ser veiculadas por lei no sentido material e formal, ou seja, a lei como produto do legislativo, sob pena de violar-se não apenas o Princípio da Estrita Legalidade Tributária, mas também o Princípio Republicano.

E a lei instituidora do tributo, obrigatoriamente devera conter todos os elementos necessários dentro do fato jurídico tributário. Neste ponto, afirma Barreto (1998, p. 678):

O princípio da legalidade é único, seja no caso de instituição de tributo, seja no de aumento. A criação de tributo, ou a sua majoração, só podem ser efetuadas por lei. (...) a criação consiste no definir em lei os aspectos da hipótese de incidência, em estabelecer o critério de mensuração (base de cálculo) e definir a alíquota.

Conforme a Constituição Federal existem algumas exceções à legalidade em matéria tributária. Os impostos previstos no artigo 153, incisos I, II, IV e V: imposto de importação, de exportação, produtos industrializados e imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativos a títulos ou valores mobiliários.

Cabe ao Presidente da República alterar as alíquotas dos impostos supramencionados; todavia essa alteração só se faz possível nas condições e dentro dos limites fixados na lei pertinente Esta exceção à estrita legalidade tributária.

Tal entendimento decorre da norma inserida no § 1º, do artigo 153, onde faculta ao chefe do Poder Executivo, desde que atendidas às condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V;

Carrazza (2008, p. 876) afirma que:

Não há neste dispositivo constitucional, qualquer exceção ao princípio da legalidade. Apenas o Texto Magno permite, no caso que a lei delegue ao Poder Executivo, a faculdade de fazer variar, observadas determinadas condições e dentro dos limites que ela estabelecer, as alíquotas (não as bases de cálculo) dos mencionados impostos

[...] Alterar, como é cediço, pressupõe algo preexistente. Só se altera o que já está posto. No caso, só se alteram as alíquotas dentro dos limites e condições que a lei traçou. Se a lei não estabelecer limites mínimo e máximo para as alíquotas, o Executivo nada poderá fazer, neste particular

[...] Estamos, aqui, diante de uma faculdade, não da Administração, mas do legislador. É ele que está autorizado a estabelecer 'as condições e os limites para que o Poder Executivo altere as alíquotas dos impostos enumerados nos incs. I, II, IV e V do art. 153 da CF.

É possível a alteração das alíquotas, dentro dos limites e dentro das condições previamente estabelecidas na lei. Neste sentido concluímos, que em se tratando de matéria tributária não se verifica exceção ao princípio da estrita legalidade.

Poder constituinte derivado introduziu no texto constitucional no § 2º do artigo 62 da Constituição Federal, através da qual se normalizou a possibilidade de criação ou majoração de tributos via medida provisória.

Destacando EC nº 32/2001, que disciplina dando novo instituto, apontamos afronta ao princípio da legalidade dentro da material tributária, arcado assim pela total flagrante inconstitucionalidade, de corrente do poder constituinte derivado, em detrimento a este princípio temos como um princípio tributário como um direito individual (fundamental), este não em hipótese alguma poderá ser abolido ou restringido em decorrência do constituinte derivado; nesse sentido, é assim exposto no artigo 60, § 4º, IV, da lei fundamental.

1.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

O exercício da competência tributária faz-se, dentro de balizamentos materiais e formais, que, didaticamente, são estudados como “limitações constitucionais do poder de tributar”, rótulo que, aliás, não é suficientemente compreensivo, já que “limitações” existem também em normas infraconstitucionais.

O Professor Amaro (2008, p. 110), ensina-nos que os “princípios” por comodidade didática, uma série de proposições que, em rigor, nem sempre correspondem a meros enunciados gerais de concretização de valores dependentes, ainda, para sua plena concretidade, do desdobramento em normas. O valor da justiça começa a concretizar-se por meio de um feixe de princípios, que, no estágio subsequente, vai desdobrar-se em normas que ampliam o grau de concretização do valor em causa, até que, na aplicação da norma aos fatos, se tenha plena concretização do valor.

Os princípios, ao lado das regras, são normas jurídicas, mas uns e outros exercem papéis distintos dentro do sistema normativo.

As regras, por descreverem fatos hipotéticos, possuem a nítida função de regular, direta ou indiretamente, as relações jurídicas que se enquadrem nas molduras típicas por elas descritas.

Segundo Espínola (1999. p. 55), diz que os princípios têm eficácia positiva e negativa:

por eficácia positiva dos princípios, entende-se a inspiração, a luz hermenêutica e normativa lançadas no ato de aplicar o Direito, que conduz a determinadas soluções em cada caso, segundo a finalidade perseguida pelos princípios incidíveis no mesmo; por eficácia negativa dos princípios, entende-se que decisões, regras, ou mesmo, subprincípios que se contraponham a princípios serão inválidos, por contraste normativo.

É imprescindível que o operador judiciário conheça o âmbito de proteção das normas constitucionais consagradoras dos direitos fundamentais.

A admissibilidade teórica das restrições a direitos em um regime democrático é impositivo de caráter lógico, uma vez que a necessária convivência prática dos diversos direitos determina limitações recíprocas, evitando, com isso, que o exercício absoluto de pretensões possa gerar o próprio aniquilamento das esferas constitucionalmente protegidas.

1.4.1 PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

A Constituição da República do Brasil de 1988 garante a inviabilidade do direito à segurança: “art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se os brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade [...]”

Mas não proclama princípio da segurança jurídica de modo expreso no texto constitucional.

Knijnik esclarece (1995, p. 223):

[...] a “segurança jurídica”, enquanto princípio jurídico, não se confunde com a segurança expressamente referida na carta Imperial e na vigente. Na verdade, a segurança jurídica, enquanto tal, permeia todo o texto constitucional, não estando aprisionada em sua inteireza por quaisquer de seus artigos ou declarações. É-lhe, ao contrario, inerente.

Não temos notícias de que algum ordenamento a contenha como regra explícita, efetiva-se pela atuação de princípios, tais como o da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade da jurisdição e outros mais.

Isso, contudo, em termos de concepção estática, de análise das normas enquanto tais, de avaliação de um sistema normativo sem consideramos sobre o meio social. indagando dos teores de sua racionalidade; do nível de congruência e harmonia que as proposições apresentam; dos vínculos de coordenação e de subordinação que arma os vários patamares da ordem posta; da rede de relações sintáticas e semânticas que respondem pela tessitura do todo; então será possível emitirmos um juízo de realidade que conclua pela existência do primado da segurança, justamente porque neste ordenamento empírico estão cravados aqueles valores que operam para realizá-lo.

Se a esse tipo de verificação circunscrevemos nosso interesse pelo sistema, mesmo que não identifiquemos a primazia daquela diretriz, não será difícil implantá-las. Bastaria instituir os valores que lhe servem de suporte, os princípios que, conjugados, formariam os fundamentos a partir dos quais se levanta. Vista por esse ângulo, difícil será encontrarmos uma ordem jurídico-normativa que não ostente o princípio da segurança.

E se o setor especulativo é o Direito Tributário, praticamente todos os países do mundo ocidental, ao reconhecerem aqueles vetores que se articulam axiologicamente, proclamam, na sua implicitude, essa diretriz suprema.

Não sendo estabelecido de modo expreso, mas, de qualquer modo, revelando-se no texto constitucional, o princípio da segurança jurídica se apresenta como princípio implícito.

1.4.2 PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ANTERIORIDADE

Pela garantia assegurada ao cidadão no art., 150, III, b, nenhum tributo poderá ser exigido sem que a lei em sentido estrito, ou a medida provisória, que o instituiu ou majorou, tenha sido publicada antes do exercício financeiro em que se pretenda cobrar tal exação. Da mesma forma, antes de decorrido 90 (noventa) dias da publicação da lei em sentido estrito, ou ainda da medida provisória, que instituiu ou aumentou o tributo, a norma tributaria ainda não terá adquirido a eficácia necessária para possibilitar a exigibilidade de prestações compulsórias do contribuinte.

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:

[...]

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

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; (Alterado pela EC-000.042-2003)

Sendo assim, chamamos de anterioridade de exercício ou ordinária ao art. 150, III, b; e de anterioridade mínima ou noventena ao art. 150, III, c.

A emenda constitucional nº42/2003, outorgou nova garantia individual ao contribuinte, o princípio da não surpresa, que determina a obrigatoriedade de observância de um prazo mínimo de 90 dias, contados também da publicação da lei, antes do início da

cobrança de novo tributo ou de antigo tributo majorado por qualquer um dos entes estatais, mesmo ainda que seja instituído por medida provisória.

Ensina-nos Paulsen (2004, p. 237), que:

A anterioridade mínima vem reforçar a garantia da anterioridade de exercício. Os tributos em geral continuam sujeitos à anterioridade de exercício (a lei publicada num ano só pode incidir a partir do ano seguinte), mas não haverá incidência antes de decorridos, no mínimo, noventa dias da lei instituidora ou majoradora.

Segundo o professor Paulo de Barros Carvalho, para atingir o princípio da anterioridade de exercício, o diploma legislativo deverá obrigatoriamente ser publicado no tempo que antecede ao início do exercício financeiro em que se pretenda efetuar a cobrança da exação criada ou aumentada.

1.4.3 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, estabelece que *ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*, expressão jurídica do princípio da legalidade.

A legalidade é a base na qual se assenta o Estado de Direito, conforme disposto no art. 1º da Constituição Federal: A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos.

O conceito de lei, tal como previsto no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal, refere-se a todo ato normativo editado ordinariamente pelo Poder

Legislativo, ou, excepcionalmente, e de modo genérico, pelo Poder Executivo, no caso das medidas provisórias.

A Legalidade, inclusive a Tributária, como irrecusável direito e garantia individual do cidadão-contribuinte que constitui, nos termos expressos do art. 150, caput, da Constituição Federal encontra-se seguramente protegida entre as cláusulas de pedra da Lei Maior (art. 60, § 4º, IV).

Um dos principais argumentos contrários à utilização da medida provisória em matéria tributária é que só a lei obriga e, como já explorado, medida provisória não é lei, mas tem força de lei, assim sendo a instituição ou aumento de tributos não poderia dar-se através desse instrumento.

CAPÍTULO 2 – A ORIGEM DA MEDIDA PROVISÓRIA

2.1 “DECRETO-LEGGE” ITALIANO: ORIGEM DA MEDIDA PROVISÓRIA

Inspirada na Constituição Italiana de 1947 no artigo 77 o “decreto-legge”. José Roberto Vieira aduz que “Tal figura teve inspiração direta, como já ocorrera com o Decreto-Lei, no direito italiano” Já Humberto Ávila afirma: “A medida provisória é a versão nacional do decreto-legge, previsto no Constituição Italiana de 1947 (art.77), para o regime parlamentar de governo”.

Niebuhr (2001, p.77 – 78), em seus comentários sobre a ação italiana sobre a medida provisória finaliza:

Assim, o constituinte abeberou-se dos provvedimenti provvisori com forza di legge, consagrado no artigo 77 da Constituição Italiana de 1947, cuja primeira parte do texto proíbe que o Governo, sem delegação das câmaras, emita decretos com valor de lei ordinária. Entretanto a segunda parte prevê exceção à primeira, para casos extraordinários de necessidade e urgência, em que o Governo, por sua responsabilidade, pode tomar providências com força de lei, que devem, no mesmo dia, ser submetida às câmaras, que, se dissolvidas, haverão de reunir-se em 5 (cinco) dias. A terceira parte do artigo 77, por seu turno, consigna que, caso esses provvedimenti não sejam convertidos em lei em 60 (sessenta) dias, a eficácia deles cessa retroativamente, facultando-se à Câmara regular por lei as relações jurídicas dele decorrentes. Todavia, para compreender o sistema constitucional italiano, há de se atentar para o artigo 89 da supracitada Carta, que preconiza a responsabilidade dos Ministros proponentes, tendo eles inclusive que referendar os atos do Presidente da República como condição de validade dos mesmos. Além disso, a segunda parte do artigo 89 determina que os atos com valor legislativo são referendados também pelo Presidente do Conselho de Ministros, que é quem dirige o órgão representativo do governo. Enfim o artigo 94 do mesmo diploma constitucional prescreve que o governo deve ter a confiança das duas câmaras,

que, uma vez dada, pode ser revogada. Quer dizer que, se o governo utiliza os provimentos provisórios do artigo 77 indevidamente, responde por eles, podendo perder a confiança das câmaras, o que faz cair todos os integrantes do Conselho de Ministros, ensejando crise política de alta magnitude. Sob essa influência, a Comissão de Sistematização da Assembléia Nacional Constituinte Brasileira, que havia optado pelo sistema parlamentarista, incorporou os provimentos provisórios com força de lei previstos no artigo 77 da Constituição italiana, dando-lhe contornos próprios e denominando-o medida provisória. No entanto, como é sabido, o sistema parlamentarista não vingou, tendo sido substituído, pelo constituinte, pelo sistema presidencialista.

Embasados em tais considerações possamos tentar entender o contexto, no qual o Poder Executivo, antes e após da EC nº 32/2001 possa legislar até mais do que o próprio Poder Legislativo.

Nesse contexto a instituição de um sistema jurídico estrangeiro para o nosso sistema constitucional, sem observar as devidas adaptações a considerar suas diferenças entre o sistema italiano do brasileiro, causando assim, um efeito desastroso no tocante à comparação com o “decreto-legge” italiano, em relação às indevidas comparações levadas a efeito quanto ao extinto decreto-lei.

De forma que o dispositivo previsto no artigo 62 da Constituição Brasileira está conforme o artigo 77 da Constituição Italiana, e trata os institutos de forma uniformes, não levando em conta as “atmosferas constitucionais” em que estão inseridas as referidas normas.

Outro ponto de vista é sobre a forma de governo, enquanto a nossa Constituição Federal de 1988 adotou o presidencialismo como à Itália partiu para o sistema parlamentarista.

Ataliba (2004, p. 52) esclarece que no sistema presidencialista:

Neste sistema o chefe de Estado e do governo é o ponto de convergência das instituições e representante do Estado. Ocupa o lugar dos reis do ancien régime, com a diferença de que é eleito por período fixo, predeterminado, o presidente da república é o centro catalisador e impulsionador de quase toda atividade política. É peça fundamental da armação institucional. Personifica o Estado e tem nas mãos todos os instrumentos de comendo e direção do executivo, além de amplos meios de liderança do próprio Estado.

Por fim, sobre o sistema presidencialista, nos de acordo com Ataliba (2004, p. 53 - 54), com base na doutrina de Dalmo Dallari:

O Presidente da República é chefe do Estado e chefe do governo. O mesmo órgão unipessoal acumula as duas funções, exercendo o papel de vínculo moral do Estado e desempenhando as funções de representação, ao mesmo tempo em que exerce a chefia do Poder Executivo. Esta última atribuição foi a que passou pelo processo de definição mais acentuado com efeito, no final de século XVIII o Estado era simples vigilante da vida social, razão pela qual se pensou no presidente da república na condição de mero executor das leis aprovadas pelo Legislativo. Entretanto, já no século XIX começaram novas exigências, obrigando o presidente a tomar decisões frequentes e rápidas sobre os mais variados assuntos; e essas necessidades aumentaram enormemente no século XX.

Podemos fazer um parâmetro entre as diversas diferenças existentes entre o sistema parlamentarista. Vejamos:

O sistema presidencialista é baseado na separação de poderes, ou seja, de funções, o parlamentarismo foca em um sistema de governo em que se busca uma integração entre o poder Executivo e Legislativo. Nesse sistema de governo tem-se uma coordenação entre as funções Executiva e Legislativa e o governo estabelecendo uma “relação de confiança” entre o Governo e o parlamento.

No regime parlamentarista, o conselho de ministros é que edita o decreto-lei, diverso no sistema presidencialista, no que pertence ao ato de editar medida provisória cabendo que exclusivamente ao chefe do poder executivo.

As medidas provisórias estão previstas na constituição, e são editadas exclusivamente ao Presidente da República. Diante das alterações ocorridas EC nº 32, causando profundas modificações entre elas as regras previstas nos § 2º e §11º do artigo 62 da Constituição.

2.2 O DECRETO-LEI DA CONSTITUIÇÃO DE 1967 - 1969

A Constituição Federal de 67/69 esboçava no seu texto o princípio da legalidade, conjugadamente com o artigo 150, § 2º. Entretanto naquele momento, ainda não se fazia a utilização do instituto para fins de instituir ou aumentar os tributos federais.

Entretanto, com a introdução da Emenda Constitucional nº 1 de 1969, referindo-se ao decreto-lei e não mais ao decreto com força de lei nº 319, constituída então pela redação dada ao artigo 55, ampliou-se o âmbito de aplicação do instituto, assim restando delineado o seu perfil:

art. 58 - O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não resulte aumento de despesa, poderá expedir decretos com força de lei sobre as seguintes matérias:

I - segurança nacional;

[...]

II - finanças públicas.

Parágrafo único - Publicado, o texto, que terá vigência imediata, o Congresso Nacional o aprovará ou rejeitará, dentro de sessenta dias, não podendo emendá-lo; se, nesse prazo, não houver deliberação o texto será tido como aprovado.

Durante o período da Constituição Federal de 67/69 no qual trazia o esboço do princípio da legalidade. Entretanto, já na mesma ocasião ainda não era utilizado o decreto - lei para instituir ou aumentar os tributos federais.

A Emenda Constitucional nº 1/69, que já se referiu ao decreto- lei, ao artigo 55, abrangendo a aplicação do decreto – lei : de aplicação do instituto:

art. 55 – O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não haja aumento de despesas, poderá expedir decretos-leis sobre as seguintes matérias:

I – segurança nacional;

II – finanças públicas, inclusive normas tributárias; e

III – criação de cargos públicos e fixação de vencimentos.

§ 1º - Publicado o texto que terá vigência imediata, o decreto-lei será submetido pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, que o aprovará ou rejeitará, dentro de sessenta dias a contar do seu recebimento, não podendo emendá-lo; se, nesse prazo não houver deliberação, aplicar-se-á o disposto no § 3º, do art.51.

§ 2º - A rejeição do decreto-lei não implicará a nulidade dos atos praticados durante a sua vigência.

No § 3º, do artigo 51, que “Na falta de deliberação dentro dos prazos estipulados neste artigo e parágrafos anteriores, considerar-se-ão aprovados os projetos”.

Portanto, diante dos dispositivos constitucionais, o decreto – lei foi utilizado como uma competência excepcional, tendo sido convertida em regra, e utilizada como instrumento para execução dos mandos e desmandos no regime militar.

2.3 EVOLUÇÃO ESTATAL E A MEDIDA PROVISÓRIA

A elaboração de leis compete exclusivamente ao Poder Legislativo, como diz no clássico *O Espírito das Leis* escrito por Charles Montesquieu (1995. p.119):

Se o mesmo homem ou o mesmo corpo dos principais, ou de nobres, ou do povo, exercesse esses três poderes: o de fazer leis, o de executar as resoluções públicas, e o de julgar os crimes ou as divergências dos indivíduos.

O Poder Legislativo, se consolida através da vontade popular, em forma de representação, através da atividade legiferante. Nas palavras de Vieira (2004. p. 182):

È no procedimento legislativo, nos atos de produção legislativa que, indiscutivelmente, se surpreende a realização por excelência tanto da representatividade republicana quanto da participação popular democrática.

Na Inglaterra em 1215 a Magna Carta, já previa que nenhum cidadão seria compelido ao pagamento de tributos sem o consentimento prévio do Parlamento.

De qualquer forma a imposição de uma tributária originária do Poder Legislativo obrigatoriamente deveria ser observado o ritual do processo legislativo pode-se consolidar o princípio da auto-imposição, sustentáculo do sistema tributário nacional pátrio, na medida em que este consiste em um conjunto de atos que permitem um espaço de debate entre os representantes do povo, fazendo valer a soberania popular e permitindo que o

contribuinte-cidadão apenas se obrigue às imposições tributárias que tenha devidamente consentido.

Nesse sentido leciona Scherkerkewitz (1996, p.35):

Somente o povo tem o poder e a legitimidade para controlar a carga tributária que deve onerar a vida de cada indivíduo, pois será ele que terá que arcar com essa carga e, somente ele, saberá precisar com exatidão até onde poderá sofrer para arcar com as despesas do Estado. É claro que não é necessária a aprovação de cada cidadão para que se eleve a carga tributária. O que é necessário é a autorização dos representantes do povo, os parlamentares, que em última análise, em um regime democrático, terão de prestar contas de seus atos perante seus eleitores, não devendo (e não podendo) agir em desacordo com os interesses que juraram proteger.(grifo nosso)

No processo legislativo se dá a formação do aspecto formal da lei; o que permite ao instrumento normativo manter a referida denominação. Esta de acordo as palavras do Santi (2004, p.69):

lei não é o nome do documento, é o nome do procedimento criador daquele produto e, portanto, fragmento da enunciação enunciada que se refere a uma forma determinada da enunciação que exige: (i) participação de Poder Legislativo (Arts. 44 e 61 da Constituição Federal) e (ii) procedimento específico (previsto nos Arts. 61, 64, 65, 66, 67, 68 e 69 da Constituição Federal. (grifo nosso)

Embora, a lei não fica atrelada unicamente a questão no sentido material, ou seja, os instrumentos primários de introdução de norma jurídica que apresentam os elementos generalidade e abstração, mas sim, a lei em sentido estrito, que agrega o aspecto formal ao material.

O importante é que o emprego da lei, este no sentido estrito, na interferência do direito de propriedade do contribuinte pelo Estado, tornou-se flexível, promovendo a diminuição das barreiras, antes intangíveis, da divisão de Poderes e permitindo ao Poder Executivo incorporar funções específicas do Poder Legislativo, por meio da previsão de mecanismos estrangeiros como o *decreto-legge* (modelo italiano) e o decreto-lei. Armado destes instrumentos, o Poder Executivo poderia gerar normas sem o prévio debate com a sociedade, restando dispensado o processo legislativo.

Portanto, as medidas provisórias são os mesmos decretos-leis, embora, com outro nome roupagem mais branda e mais polida. De forma que possua alma e espírito de lei no me diz ao seu aspecto material, enquanto que o corpo e forma de decreto, ao seu processo de enunciação, que não permite o debate e consentimento prévio daqueles que irão se submeter às suas determinações.

Exposto à semelhança do decreto-lei, e as medidas provisórias, onde enseja por meio do procedimento elaborativo, este emanado pelo Poder Executivo, portanto não comportando atos de iniciativa, votação, sanção, veto e promulgação. Nas palavras Silva (2006, p.524), que confirma:

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. A redação final da Constituição não as trazia nessa enumeração. Um gênio qualquer, de mau gosto, ignorante, e abusado, introduziu-as aí, indevidamente, entre a aprovação do texto final (portanto depois do dia 22.9.88) e a promulgação publicação da Constituição no dia 5.10.88. (grifo nosso)

As medidas provisórias possuem os mesmos efeitos dos decretos-leis, embora, com roupagem mais branda e eufemística, ou seja, a medida provisória é um híbrido, com corpo e forma de decreto e espírito ou alma de lei. Tendo a alma e espírito de lei no seu bojo material, enquanto que o corpo e forma de decreto, ao seu processo de proposição, não permitindo um prévio debate e muito menos o seu consentimento prévio daqueles que irão se submeter às suas determinações. Isto pois, à semelhança do decreto-lei, as medidas provisórias surgem por meio de mero procedimento administrativo do Presidente da República.

2.4 ELABORAÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA BEM COMO SUA NATUREZA JURÍDICA

De acordo com o trâmite a medida provisória, e obedecendo ao disposto no artigo 62, *caput* e parágrafos da Constituição Federal, bem como na fase pré-congressual o Decreto 4.176/02 e, na fase congressual, o Regulamento nº. 1, de 08.05.2002.

A principal característica da medida provisória é de poder produzir efeitos imediatos, promovido, pela manifestação do chefe do Poder Executivo, tendo sua discussão protelada momento posterior, quando já se encontra em vigor.

Posto, à Medida Provisória surge no âmbito do Poder Executivo, sendo formalmente elaborada pelo Presidente da República, possuindo vigência imediata, restando, eventualmente, postergada sua eficácia nas hipóteses em que se impõe observância ao princípio da anterioridade, previstas no § 2º, art. 62 da Constituição Federal.

Após sua publicação, quando já em vigor suas disposições, começa a correr o prazo de 48 (quarenta e oito horas) para encaminhamento da medida provisória ao

Congresso Nacional, no qual se submeterá, no prazo máximo de 45 (quarenta e cinco dias), às deliberações da Comissão Mista - que analisará a existência dos pressupostos de relevância e urgência - e das duas Casas Legislativas, sempre se iniciando pela Câmara dos Deputados, as quais poderão suprimir modificar e acrescentar dispositivos ao texto.

No caso se a tramitação da medida provisória não ocorra no prazo limite de quarenta e cinco dias, ao todo, ficarão suspensas as demais deliberações da Casa do Congresso Nacional em que estiver sendo processada, sob pena de perda da eficácia desde a sua edição, caso transcorrido o interregno de 60 (sessenta) dias - prorrogável uma vez por igual período - entre a publicação e sua conversão em lei, conforme prevê o § 3º, art. 62, da Constituição Federal.

A questão é que o procedimento elaborativo da medida provisória em nada se assemelha ao genuíno procedimento legislativo, principalmente porque sua gestação ocorre no Poder Executivo, apenas se submetendo à apreciação dos representantes da vontade popular quando já se encontra em pleno vigor, muitas vezes produzindo efeitos desastrosos e irreversíveis.

Após exposto concluímos que o Executivo que “não apenas executa, mas também legisla”, enquanto que, ao Legislativo, “compete apenas uma confusa e passiva obediência.”

Portanto, não se pode conferir à medida provisória natureza de lei em sentido estrito, pelo seguinte motivo: “emanam de uma única pessoa, é unipessoal, não é

fruto de representação popular, estabelecida no art. 1º, parágrafo único “todo poder emana do povo”.

As medidas provisórias são de caráter transitório, instáveis, incapazes de satisfazer o princípio da auto-imposição tributária e princípio da legalidade estrita entalhada no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, uma vez que representam espécie de ato de governo, dotado unicamente de “força de lei”, que se diferencia do ato administrativo apenas por serem expedidas em níveis imediatamente infraconstitucionais. Seguindo as palavras, neste sentido Melo (2004, p. 841 - 842), que:

São, portanto, as medidas provisórias atos de governo, que se distinguem dos atos administrativos apenas por serem infraconstitucionais (e não infralegais) e por serem de conteúdo genérico e abstrato, além de possuírem, enquanto vigor, força de lei. No mais, são equivalentes: possuem seus pressupostos, requisitos e aspectos, além de amplamente controláveis pelo Poder Judiciário.

As medidas provisórias são fruto, portanto, da atividade governamental do Poder Executivo, com o além da medida, em que se possam ser dotadas de “força de lei”, ou seja, potencialidade de modificar e inovar no ordenamento jurídico; não são, porém, atos legislativos, por não serem produto da vontade popular indireta, ou seja, por não serem emanadas do efetivo detentor da atividade legiferante, pertinente ao Poder Legislativo.

CAPÍTULO 3 – MEDIDA PROVISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: ALTERAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS E OS CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E URGÊNCIA

3.1 OS PRESSUPOSTOS DA MEDIDA PROVISÓRIA CONJUGADA COM A ILEGALIDADE PARA INSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Os atos de governo, assim, como as medidas provisórias, bem como os atos administrativos, devem atender aos seus pressupostos de edição, previstos no artigo 62 da Constituição Federal, quais sejam: relevância e urgência.

Com relação ao pressuposto de urgência outro ponto de vista, que não poderá ser adotado senão o conferido pelo professor Carrazza ao afirmar que, em uma análise sistêmica do Texto Constitucional, o critério apenas se concretizará caso não haja, comprovadamente, tempo hábil para a edição de lei ordinária [mesmo sob o procedimento sumário, previsto nos §§1º e 2º, art. 62 da Constituição Federal sem gerar danos graves e de difícil reparação à Nação.

Outro quesito imprescindível que é o da relevância, apesar de se revestir de sentido eminentemente político, vê-se que o posicionamento doutrinário mais lúcido impõe a existência de um interesse público especial, excepcional.

Outrora que pela, simples observância dos pressupostos da medida provisória, já restaria evidenciada a impossibilidade de instituição e majoração de tributos por meio deste instrumento normativo, na medida em que, ao demonstrar a existência de

urgência e relevância na imposição tributária, o próprio legislador constituinte originário disciplinou de forma diferenciada as espécies tributárias que a concretizam.

De fato, não há situação de maior urgência e relevância que pudesse ensejar o emprego da medida provisória do que a ocorrência de calamidade pública, guerra externa ou investimento público de caráter urgente e relevante; entretanto, mesmo nestas situações excepcionais e periclitantes o legislador constituinte originário não dispensou a manifestação popular, obstando o emprego deste instrumento normativo para a criação de empréstimo compulsório, conforme o artigo 148 da Constituição na medida em que impôs a reserva à lei complementar, incidindo a vedação do inc. III, §1º, art. 62 da Carta Mãe.

Nesse mesmo sentido, no artigo 153, incisos I, II, IV e V da Constituição Federal: 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 e valores imobiliários, não podem ser instituídos ou majorados por meio de medida provisória, em virtude de interpretação sistêmica da Lei Maior.

Embora, apesar se tratarem de tributos considerados regulatórios, isto é, têm por finalidade precípua a regulamentação de diversos setores da economia, o legislador constitucional originário previu, no artigo 153, §1º da Constituição Federal, a possibilidade do Poder Executivo, atendendo os limites e condições da lei, alterar suas alíquotas por meio de simples Decreto, desde que observe os limites mínimos e máximos estabelecidos previamente pelo Congresso Nacional.

Os requisitos de relevância e urgência, na medida provisória, por apresentar aplicação imediata, se incompatibiliza com os princípios que norteiam o sistema tributário pátrio, especialmente o princípio da legalidade estrita, anterioridade e segurança jurídica, os quais impõem planejamento prévio, não-surpresa e duração das regras.

Ademais, cumpre ressaltar que apesar da expressa previsão constitucional dos requisitos de edição, estes torrencialmente flexibilizados, permitindo a regulamentação, por este instrumento, de assuntos irrelevantes e sem qualquer urgência, conferindo à medida provisória amplitude material muito maior do que o decreto-lei, conforme quadro de edição e reedição ocorridas nos últimos governos.

3.1.1 DISCRIMINARIEDADE E JUSTIFICATIVA PRESIDENCIAL

Ainda alguns autores postulam a tese da necessidade de demonstração, no caso concreto, da existência dos requisitos constitucionais pelo Presidente da República ao editar certa medida provisória. A real constatação da existência destes requisitos por parte do Congresso Nacional esta sujeita a apreciação política ou órgãos integrantes do Poder Judiciário apreciação jurisdicional.

Observa-se, portanto, que devido existirem duas formas distintas de justificação: uma a priori, com o encaminhamento de mensagem ao Congresso, acompanhada de “exposição de motivos,” onde seriam externas as razões que deram vazão àquela medida provisória; outra a posteriori, com informações presidenciais prestadas em ações diretas de inconstitucionalidade ou outras ações ajuizadas contra este ato normativo federal, como ocorre com as informações prestadas pela autoridade coatora nos mandados de segurança.

A discricionariedade só poderá ser aplicada nas matérias de conveniência e oportunidade, nunca no que diz respeito à legalidade ou constitucionalidade do ato, compreendida como a sua conformidade com o ordenamento jurídico.

No sentido de que a “discricionariedade política” para edição de medidas provisórias não significa desrespeito à legalidade e aos valores constitucionais. O equivocado e pernicioso entendimento de que o Chefe do Poder Executivo Federal goza de poder discricionário de avaliar, em cada caso determinado, a conveniência ou a própria competência para emissão dos atos normativos os quais ficam legitimados com a posterior aprovação pelo Congresso Nacional.

3.1.2 CONTROLE JUDICIAL DOS REQUISITOS

Reza o art. 5º, inciso XXXV que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Pelo princípio da inafastabilidade da atividade jurisdicional, não é possível supor o afungentamento do Judiciário a qualquer lesão ou ameaça que venha a trazer conseqüências danosas ao cidadão. A jurisdição possui o princípio basilar da indeclinabilidade. Ao apreciar a constitucionalidade de qualquer ato normativo, inclusive as medidas provisórias, o Judiciário não poderia reagir diferentemente, apensar da eficácia temporal limitada desta. Em função de suas características de transitoriedade e precariedade.

Nas palavras de Szklarowsky (2003, p.82):

Para quem o interesse público é ato discricionário, sendo matéria de conveniência e oportunidade; mas tanto a urgência, quanto o

interesse público relevante, devem estar juntos, apesar de apreciação exclusivamente política deste último.

Embora a atuação do Supremo Tribunal Federal nesta seara até o presente momento tenha sido marcada pela omissão, começa a ganhar vulto à corrente que prega o controle judicial dos requisitos constitucionais. Neste sentido, merece destaque o julgamento da Medida Provisória nº. 1.632-24, de 9-9-98, cujo pedido cautelar foi deferido para suspender esta Medida Provisória, em face da inexistência de relevância e urgência:

Medida Provisória. Excepcionalidade da censura jurisdicional da ausência dos requisitos de relevância e urgência à sua edição. Raia, no entanto, pela irrisão a afirmação de urgência para as alterações questionadas à disciplina legal da ação rescisória, quando, segundo a doutrina e a jurisprudência, sua aplicação à rescisão de sentenças já transitadas em julgado, quando a uma delas – a criação de novo caso rescindibilidade – é pacificamente inadmissível, e quando à outra – a amplificação do prazo de decadência – é pelo menos duvidosa.

[...]

O caso faz retornar à mesa do Tribunal a questão de sindicabilidade jurisdicional da concorrência dos pressupostos de relevância e urgência para a edição de medida provisória. Jamais lhes conferiu à Corte a carta de total imunidade à jurisdição; pelo contrário, desde a primeira vez – malgrado lhes reconhecendo o inegável coeficiente de discricionariedade – o Tribunal advertiu – invocando Biscaretti di Ruffia – a possibilidade de controlar o abuso de poder, que no caso se manifestasse [...].

(STF, ADIn n. 1.753-1/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 12-6-98)

A medida provisória constitui uma inovação da Constituição Federal de 1988. Trata-se de espécie normativa (artigo 59, V) com força de lei que veio substituir o decreto-lei. O Presidente da República, em caso de relevância e de urgência, poderá editar medidas provisórias, que deverão ser submetidas de imediato ao Congresso Nacional. Só

podem ser aprovadas expressamente pelo Congresso, diferentemente do que ocorria com o decreto-lei, que podia ser aprovado por decurso de prazo.

Por outro lado, é importante frisar que as relações jurídico-tributárias que veiculam deveres instrumentais ou formais continuam podendo ser instituídas e disciplinadas por essa espécie de diploma normativo.

3.2 CONTROLE POLÍTICO DOS REQUISITOS REALIZADOS PELO LEGISLATIVO

Mesmo antes da Emenda n.º. 32/01, existia um consenso doutrinário acerca da necessidade do Congresso Nacional averiguar os requisitos de urgência e de relevância. Assim o Poder Legislativo possui a prerrogativa institucional de julgar, in limine, se a medida provisória tende os requisitos de admissibilidade, tendo em vista que o âmbito do Congresso Nacional, deve ser realizado um controle interna corporis da constitucionalidade das leis pela Comissão de Constituição e Justiça

Assim foi atribuído à comissão mista, constituída por integrantes das duas Casas do Congresso Nacional (Senado Federal e Câmara dos Deputados), bem como a cada uma das Casas em separado, o dever de apreciar, preliminarmente, se a medida provisória atende aos pressupostos constitucionais, para só depois apreciar o seu mérito. Vemos afluir prevista pela Emenda n.º. 32/01:

Art.62,§ 5º A deliberação de cada uma das Casas do Congresso Nacional sobre o mérito das medidas provisórias dependerá de juízo prévio sobre o atendimento de seus pressupostos constitucionais.

O mesmo dispõe a Resolução n.º.01/2002 – Congresso Nacional:

Art. 8º O Plenário de cada uma das Casas do Congresso Nacional decidirá, em apreciação preliminar, o atendimento ou não dos pressupostos constitucionais de relevância e urgência de Medida Provisória ou de sua inadequação financeira ou orçamentária, antes do exame de mérito, sem a necessidade de interposição de recurso, para, ato contínuo, se for o caso, deliberar sobre o mérito.

Parágrafo único. Se o Plenário da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal decidir no sentido do não atendimento dos pressupostos constitucionais ou da inadequação financeira ou orçamentária da Medida Provisória, esta será arquivada.

Scaff (1994, p 67): Aumento de tributos por medida provisória, in Repertório de jurisprudência IOB – tributário constitucional e administrativo. No tange ao assunto, elucidativo é o art. 62, § 9º da Constituição Federal:

Art.62,§ 9º Caberá à comissão mista de Deputados e Senadores examinar as medidas provisórias e sobre elas emitir parecer, antes de serem apreciadas, em sessão separada, pelo plenário de cada uma das Casas do Congresso Nacional.

Com base no dispositivo § 9º do art. 62 da Constituição Federal, verificamos que o exame da comissão mista de Deputados e Senadores precede à deliberação individualizada de cada Casa.

Sendo assim, poderá o parecer daquela comissão já indicar a ausência dos pressupostos da relevância e da urgência. Embora, o parecer da comissão mista é considerado como meramente optativo.

3.2.1 RELEVÂNCIA

De acordo com o caput do art. 62 da Constituição, a medida provisória só poderá efetivar normas jurídicas quando estiver presente uma situação no qual o Chefe do Poder Executivo providências não apenas necessárias (relevância), mas também diante do

interesse público que não possa aguardar decisões por muito tempo (urgência), sob pena de comprometimento da ordem pública.

O significado “relevância”. A origem do termo está relacionada a relevar, do latim *relevans* (reerguer). No caso das medidas provisórias, só poderá ganhar relevo o interesse público da sociedade, nunca o de certa parcela de particulares ou, exclusivamente, do próprio Governo.

O Prof. Carrazza (2006, p. 247), ensina-nos que no controle a posteriori que será exercido tanto pelo Congresso quanto pelo Judiciário, a apreciação poderá se dar por ângulos da conveniência ou da constitucionalidade. A constitucionalidade a análise sob o aspecto jurídico devera ser averiguada meticulosamente em ambos os controles. Já, a conveniência essa sim costuma sofrer interferência apenas no controle político, exercendo o Judiciário uma posição austera de procurar não interferir nos assuntos próprios dos outros poderes, em observância à cláusula pétrea da separação dos Poderes.

O Congresso Nacional vem rejeitando várias medidas provisórias por não considerar oportunas ou relevantes. Com isso, obtemos o principal fundamento para possibilidade de o Congresso rejeitar, tacitamente, uma medida provisória.

3.2.2 URGÊNCIA

No transcorrer da análise do primeiro pressuposto, passaremos para o presente tópico.

Urgência qualidade do que é urgente; pressa; necessidade premente, imediata. Como utiliza muito bem nos traz Szklarowsky (1992, p.80):

Urgente é o que deve ser utilizado com extrema rapidez, sob pena de não surtir o efeito desejado. Em comparação com a relevância, a urgência é uma clausula aberta com contornos de determinação mais objetivos, mas a sua conformação há de ser realizado no caso concreto, não havendo como se estabelecer um significado prefixado.

A urgência, por ser algo iminente, não poderá ser postergada, sob pena de provocar ou ocasionar danos ou prejuízos irreversíveis na maioria dos casos. É então imperioso reconhecermos a nítida semelhança deste requisito com o perigo da demora própria das medidas cautelares (*periculum in mora*).

Aproveitando as palavras do voto proferido pelo Ministro Celso de Mello, que assim ensina:

O que justifica a edição de uma medida provisória é a existência de um estado de necessidade, que impõe ao executivo a adoção imediata providencias de caráter legislativo, inalcançáveis segundo as regras ordinárias de legiferação, em face do próprio *periculum in mora* que certamente decorreria do atraso na concretização da prestação legislativa.

(STF, ADIn n.293-7, Rel. Min. Celso de Mello)

O principal instrumento substitutivo às medidas provisórias apontado pela doutrina é o projeto de iniciativa do Presidente da República com a solicitação de urgência (art. 64, §§ 1º, 2º e 3º da Constituição Federal). Nas palavras do Ferreira Filho (2001 p.14):

Sugere outro instrumento, qual seja, a lei delegada: a possibilidade de que o Presidente da República receba a delegação do congresso

Nacional para editar normas com força de lei – que serão eficazes desde a sua promulgação – e que, se for o caso, serão apreciadas pelo Poder Legislativo numa única votação, sem sofrer emendas.

No que tange ao projeto com pedido de urgência, resta ainda uma última observação. Foi à situação ocorrida na ADIn 525-MC, com o julgamento realizado em 12-6-91, cujo relator (Min. Sepúlveda Pertence), assim decidiu: a circunstância de a Medida Provisória 296/91 ter sido baixada no curso do processo legislativo, em regime de urgência, sobre projeto de iniciativa presidencial abrando matéria por ela regulada, não ilide, por si só, a possibilidade constitucional de sua edição.

Isso posto, a situação autorizadora da edição de uma medida provisória pode estar relacionada às diversas facetas da atuação do governo, o inclui a concretização de objetivos estatais, inclusive nas condutoras econômicas de crise que exigem uma rápida resposta por parte da Administração. E até mesmo na adoção de políticas sociais necessárias à população carente.

Enaltecendo as palavras do Ministro do Excelso Pretório, nada impede que depois de adotado o processo legislativo de urgência, ocorra alguma situação ou circunstância relevante e urgente que enseje a utilização da competência privativa do Presidente da República prevista no art. 84, inc. XXVI da Constituição Federal. Assim posto, se o projeto de lei não tiver sido aprovado pelo Congresso, aguardando sanção ou veto presidencial (art. 62, § 1º, inc. IV).

Finalizando, caberá exclusivamente ao Presidente da República a apreciação e escolha do veículo normativo que será utilizado. Sendo que ele é dado aferir se

a disciplina de determinada matéria pode ou não aguardar o tramite do processo legislativo de urgência. Tendo do fato de que o fato normativo em apreço reveste-se natureza política no momento de sua edição.

3.3 MEDIDA PROVISÓRIA COMO MEIO DE INSTITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS

Somente a lei poderá instituir ou aumentar o tributo. É o que reza o art. 150 da Constituição, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte:

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;

[...]

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

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

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; (Alterado pela EC-000.042-2003)

A instituição ou majoração de tributos só poderá produzir efeitos no exercício financeiro seguinte, ou seja, fica vedada cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado ou mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

São regras estabelecidas na Constituição Federal, que se aplicam à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

A Constituição Federal, excepciona os impostos previstos no arts. 153, I, II, IV, e 154, II, de sorte que não se lhes aplica a proibição do inciso III, a e b, do art. 153, a saber:

art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

[...]

IV- produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

art. 154 - A União poderá instituir:

[...]

II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

A Emenda Constitucional n.º 32, de 2001, autorizou a instituição e o aumento de impostos por meio de medida provisória, mas ordenou que somente produzirão efeitos no exercício seguinte, desde que aquela se converta em lei até o último dia do exercício financeiro em que foi editada.

Ocorre que, essa restrição não incide sobre os impostos previstos nos arts. 153, I, II, IV, e 154, II.

Neste ponto, a medida provisória pode instituir ou aumentar os impostos dessa natureza, no mesmo exercício e em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído. Ficando proibido, com relação aos demais.

Para que uma medida provisória, ao instituir ou criar um tributo, é preciso que se proceda à conversão em lei ordinária pelo Poder Legislativo. Conforme profere os tributaristas que enfaticamente criticam esse ato normativo, as medidas provisórias convertidas em lei, se obedecidos os pressupostos constitucionais, são lei em sentido formal e material, inovam, transformam e alteram a ordem jurídica.

Pelas circunstâncias de produzir efeitos imediatamente à sua edição, efeitos esses que poderão se revelar passageiros e reversíveis caso não haja a convalescência do congresso, foi erigida a limitação do poder de tributar consistente na estrita legalidade. Considere ela na premência, para exigência de tributos, dos instrumentos normativos “lei ordinária” (como regra) ou “lei complementar” como exceções determinadas no texto constitucional, afastando-se, nesse último caso, as medidas provisórias.

3.4 A INCONSTITUCIONALIDADE DO §2º DO ART. 62 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Qualquer análise que se faça entre o instituto da medida provisória e os princípios basilares do sistema tributário brasileiro evidenciará, de forma transparente, a

discordância existente entre ambos, por restar assegurada, no texto constitucional, a democracia no processo de imposição das exações, mediante a participação dos cidadãos.

Embora tratando de um direito-garantia do cidadão, o princípio da auto-imposição, elencado pelo princípio da legalidade estrita, jamais poderá ser suprimido por qualquer emenda constitucional, sob pena de ofensa a cláusula pétrea do art.60, §4º, IV, Constituição Federal, que proíbe o depreciação, via emenda constitucional, dos direitos e garantias fundamentais.

O poder constituinte derivado, estando limitada a competência reformadora, dentro das disposições do texto originário da Constituição Federal. Sobre a EC nº.32/01, no que incide à regulamentação da medida provisória, o que observa é que o constituinte derivado investiu-se das prerrogativas de constituinte originário.

A muito se fala sobre a inconstitucionalidade de emendas constitucionais, a qual pode ser refutada em duas fases: antes de sua promulgação, por via mandado de segurança por algum dos parlamentares, tem por fim a interrupção da sua tramitação legislativa, ou, depois da publicação, por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade e do controle difuso.

CONCLUSÃO

Os princípios são instrumentos da Constituição dirimindo como diretrizes relevantes, e que deve ser observado pelo interprete constitucional. O Sistema Constitucional brasileiro prevê o princípio da legalidade, no art. 5º, II, observamos a legalidade Genérica, enquanto que no artigo 150, I, estampou a Estrita Legalidade, na matéria à instituição ou majoração de tributos.

De origem italiana “decreto – legge” no que concerne a criação pelo constituinte brasileiro, assim servindo de base para a criação da nossa medida provisória.

A Emenda Constitucional nº. 32/03, ao estabelecer de forma negativa as medidas provisórias redação escusa do §2º, art. 62, autorizou, de forma indireta, a atuação deste instrumento na majoração e instituição de tributos.

Por conta o legislador constituinte derivado extrapolou os poderes, na medida em que se esqueceu do princípio da legalidade estrita, previsto no art. 150, inc. I, da Constituição Federal, o qual veda qualquer imposição tributária por meio de instrumento normativo diverso da lei em sentido estrito, emanada pelo Poder Legislativo.

Não obstante a estrita legalidade, a Emenda Constitucional n.º 32, de 11 de setembro de 2001, alterando a redação do art. 62 da Constituição Federal, trouxe a possibilidade de instituição ou majoração de tributo por medida provisória, espécie

normativa que não é lei, uma vez que não resulta do trabalho do Poder Legislativo, mas do Presidente da República, propagando-se seus efeitos após a sua publicação.

Portanto, há que se buscar, no sistema jurídico, uma solução para os conflitos, e essa solução esta no uso dos princípios.

A instituição ou majoração de tributo por medida provisória foi inserida pelo Poder Constituinte Derivado Reformador, sendo necessária a aplicação do princípio da estrita legalidade no qual esta na Constituição Federal

A Emenda Constitucional n.º 32 contrariou os artigos da Constituição Federal, disposto no § 2º do art. 62, contrastado com o artigo 150, inciso I.

A medida provisória é medida excepcional para momentos de urgência e relevância; sendo inconcebível que se possa valer do seu caráter impositivo em instituir ou a majorar, valendo somente para exercício seguinte, desde que a medida provisória seja convertida em lei até o ultimo dia do exercício em que foi editada.

Logo, é inconcebível a expedição da medida provisória editada pelo Presidente da República dando poder de instituir ou aumentar tributos, visto que não se pode dizer que haja urgência e relevância, evitando-se desta feita, discussões inúteis e estéreis.

Conclui-se, portanto, que os pressupostos necessários de urgência e relevância não existem.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. *Teoría de Los Derechos Fundamentales*. Madri. Centro de Estudios Constitucionales, 1997.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 14 ed., São Paulo: Saraiva. 2008.

ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: RT, 2004.

ÁVILA, Humberto Bergmann. *Teoria dos Princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*, 2ª ed., São Paulo: Malheiros, 2006.

BALEEIRO, Aliomar, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 7ª. ed., atualiz. Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BARRETO, Aires. *Base de Cálculo, Alíquota e princípios constitucionais*, 2ª. ed., Max Limonad, 1998.

BARROSO, Luís Roberto. *O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas: Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira*. 4ª. ed., ampl. e atual. – Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Organização de Anne Joyce Angher. 4ª. ed., São Paulo: Rideel, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Organização de Anne Joyce Angher. 4ª.ed., São Paulo: Rideel, 2007.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 16 ed., São Paulo: Malheiros, 2006.

CARRAZZA, Antônio Roque. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22 ed., São Paulo: Malheiros, 2008.

FERREIRA FILHO, M. G. *Estado de direito e constituição*. São Paulo: Saraiva, 2008.

GALIANO, Leonardo de Faria. *As Medidas Provisórias como Veículo introdutor de normas tributárias*; apres. Min. Gilmar Ferreira Mendes – Brasília: Brasília Jurídica, 2006.

ICHIBARA, Yoshiaki. *Princípio da Legalidade Tributária na Constituição de 1988*. São Paulo: Atlas, 2008.

KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*. Trad. João Baptista Machado. Martins Fontes, 1999.

KNIJNIK, Danilo. *O Princípio da Segurança Jurídica no Direito Administrativo e Constitucional*. Revista do Ministério Público do Rio Grande do Sul nº. 35/205, 1995.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2004.

MEIRA, Liziane Angellotti. *Regime Jurídico dos Tributos Incidentes Sobre o Comércio Exterior de Bens*. 2007. 535 f. Tese (Doutorado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo.

MIRANDA, Jorge. *Manual de Direito Constitucional*. Tomo II; Introdução à Teoria da Constituição. 2ªed., Lisboa: Coimbra, 1983.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Barão de La Brede et de. *Do Espírito das Leis*. Trad. Gabriela De Andrade Dias Barbosa. São Paulo: Edições e Publicações Brasil, 1995.

NIEBUHR, J. M. *O novo regime constitucional da medida provisória*. São Paulo: Editora Dialética, 2001.

PAULSEN, Leandro. *Segurança jurídica, certeza do direito e tributação: a concretização da certeza quanto à instituição de tributos através das garantias de legalidade, da irretroatividade e da anterioridade*. 1ª. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. 3ª. ed., São Paulo: Max Limonad, 2004.

SCAFF, Fernando Facury. *Aumento de Tributos por Medidas Provisórias in Repertório de jurisprudência IOB – Tributário – Constitucional e Administrativo*, nº. 4, p. 67-68, 1994.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 24 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

SCHERKERKEWITZ, Iso Chaitz. *Sistema Constitucional Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda, 1933 – *Medidas Provisórias: Instrumento de Governabilidade* 1ª. ed., – São Paulo : editora NDJ, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário* Vol. 4. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

VIEIRA, José Roberto. *Legalidade Tributária e Medida provisória: Mel e Veneno*. In Tributos e direitos fundamentais. Coord. Octavio Campos Fischer. São Paulo: Dialética, 2004.

XAVIER, Alberto. *Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação*, 1ª. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.