Estratégia
Carreira Jurídica

# Aula 00

*MPDFT (Promotor) Direito Tributário*
*2021 (Pós-Edital)*

Autor:
**Equipe Materiais Carreiras Jurídicas, Felipe Duque, Mateus Pontalti**

05 de Abril de 2021

Sumário

1. Princípios do Direito Tributário ..... 1

*1.1 Princípio da Legalidade Tributária ..... 1*

1.1.1 Análise do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal ..... 1

1.1.2 Medidas Provisórias e a instituição de tributos. ..... 5

1.1.3 Mitigações constitucionais ao princípio da legalidade ..... 6

1.1.4. O que não precisa ser veiculado por lei. ..... 8

*1.2 Princípio da Anterioridade ..... 10*

1.2.1 Origem e Fundamento ..... 10

1.2.2 Considerações Gerais ..... 13

1.2.3 Exceções às anterioridades anual e nonagesimal. ..... 15

1.2.4 Princípio da Anterioridade e Medidas Provisórias ..... 19

1.2.5 Algumas controvérsias sobre a (não) incidência do Princípio da Anterioridade ..... 22

*1.3 Princípio da Irretroatividade ..... 24*

1.3.1 Considerações Gerais ..... 24

1.3.2 Análise Dogmática ..... 25

Resumo ..... 28

Questões Comentadas ..... 31

Lista de Questões ..... 38

Gabarito ..... 41

# 1. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

## 1.1 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

### 1.1.1 Análise do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal

O princípio da legalidade tributária encontra supedâneo no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, o qual dispõe no seguinte sentido:

> **Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal:
>
> I – Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça

Ao utilizar o verbo *exigir*, o que a Constituição proíbe não é apenas a *cobrança* de um tributo, mas a sua própria *instituição* por um ato infralegal. A edição de lei é um requisito de validade, e não uma condição de mera eficácia da regra tributária.

Assim, a melhor leitura do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, é a de que as entidades federativas não podem "*Instituir* tributo sem lei que o estabeleça".

Essa interpretação conduz à conclusão de que a lei deve prever todos os elementos que compõem a norma imponível e que são essenciais para que esta possa incidir. Tais elementos, identificados pelo jurista Paulo de Barros Carvalho, são os seguintes:

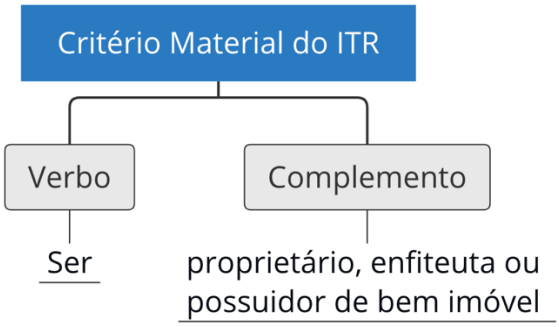
No antecedente, os critérios material, espacial e temporal; no consequente, os critérios pessoal e quantitativo.

O critério material é formado por um verbo e um complemento, que indica um comportamento humano (matar alguém, auferir renda, importar produtos) ou um determinado estado (ser proprietário de bem imóvel). Trata-se do núcleo essencial do enunciado normativo, em que se descreve uma conduta humana condicionada no tempo e no espaço. Por abstração, desconsidera-se nesse momento os condicionantes de tempo e de espaço[1].

[1] CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

Pensemos em um exemplo do direito tributário, o ITR – Imposto Territorial Rural, cuja instituição foi operada pela Lei 9.393/96[2].

O critério material pode ser enunciado da seguinte forma: Ser proprietário, enfiteuta ou possuidor de bem imóvel.




O critério espacial é o local em que a conduta descrita no critério material deve ocorrer.

Pode ser veiculada expressamente ou estar de modo implícito no texto legislativo.

Um caso de definição explícita é o do IPTU, em que a legislação diz que o critério material (ser proprietário de bem imóvel) deve ocorrer na zona urbana (critério espacial). Já um exemplo de definição implícita é o do IPI, cujo critério espacial é todo território nacional.

O critério espacial pode ser: i) pontual, quando o local do fato deve ocorrer em um ponto bastante específico (ex. estacionar veículo em *local proibido*, apresentar-se à *Delegacia de Polícia localizada em determinada cidade*); ii) regional, quando o local eleito pela lei, embora específico, é um pouco mais amplo (ex. ser proprietário de bem imóvel *urbano,* ou seja, dentro de uma determinada zona geográfica); iii) territorial, bastante genérico, em que o critério espacial se confunde com o âmbito de vigência da lei (industrializar produtos em *qualquer lugar do território nacional*); iv) universal, quando o critério espacial é mais amplo do que o âmbito territorial da própria norma. (É o caso do IRPF, em que se tributa, nos casos de residentes no Brasil, a renda auferida no exterior) [3].

---

[2] Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

[3] TOMAZINI DE CARVALHO, Aurora. **Teoria Geral do Direito – O construtivismo Lógico-semântico**. 623 f. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2009, p.295-296

No caso do ITR, o critério espacial é a *zona rural*, porque é nessa região geográfica que alguém deve *ser proprietário de um imóvel* para que haja a incidência da norma jurídica.[4]

O critério temporal é o momento, contido no suposto da regra, que indica o instante em que ocorre o fato jurídico[5].

Em alguns casos, como do IPTU, a sua veiculação explícita é imprescindível, porque se está diante de uma conduta que exprime uma situação duradoura (ser proprietário de bem imóvel urbano). Assim, é preciso responder de maneira expressa em que momento que essa situação (ser proprietário) se afigura relevante para fins de incidência.

Já em outras circunstâncias, o critério temporal se encontra inserido de maneira implícita, porque pode ser construído a partir do critério material.

Um exemplo de definição explícita ocorre com o ITR, cujo critério temporal é o dia 1º de janeiro, por definição do artigo 1º da Lei 9.393/96.

O critério pessoal é formado pelo conjunto de informações constantes do consequente da norma, que permite identificar quem são o sujeito ativo e o sujeito passivo da relação obrigacional.

No caso do ITR, via de regra o sujeito ativo é a União Federal. Os sujeitos passivos são os proprietários, enfiteutas e possuidores dos imóveis rurais.

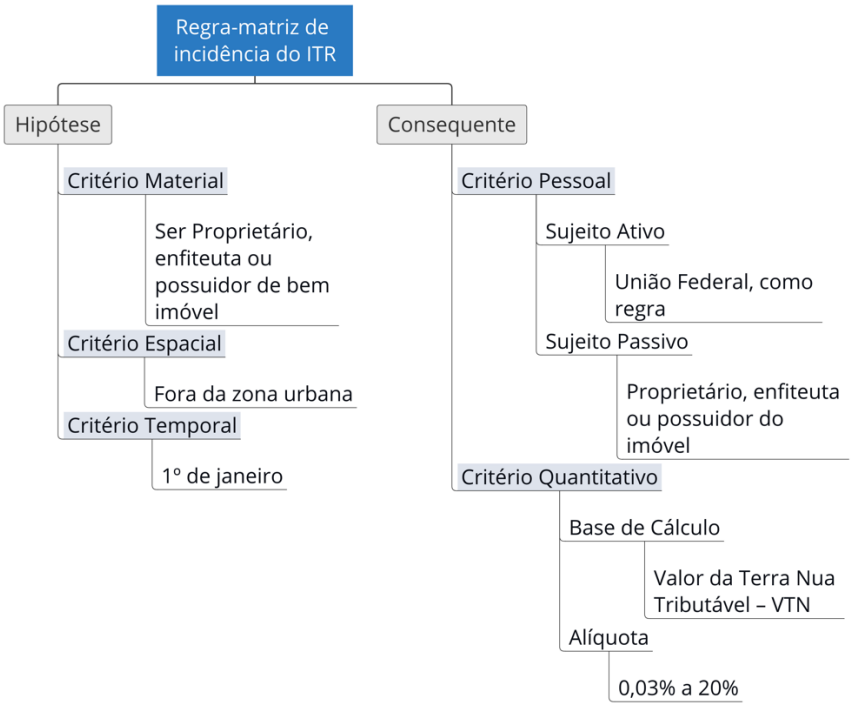
O critério quantitativo é aquele que permite a identificação do objeto da prestação. Em direito tributário, tratando-se de obrigação principal, a prestação é sempre pecuniária, ou seja, de dar uma quantia em dinheiro. Essa quantia é calculada mediante a multiplicação da base de cálculo pela alíquota.

No caso do ITR a base de cálculo é o valor da Terra Nua Tributável – VTN e as alíquotas variam entre 0,03% a 20%, a depender do tamanho do imóvel e do grau da sua utilização.

O Gráfico abaixo sintetiza a regra-matriz do ITR:

[4] Quando estudarmos impostos em espécie, vamos ver que há exceção a essa regra.

[5] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 327




Pois bem, como se pôde observar, a norma imponível depende de todos os critérios enunciados a cima. Não há como *instituir* um tributo sem definir qual a conduta tributável (critério material), em que momento essa conduta deve ocorrer (critério temporal) e em que local (critério espacial). Também não há como prescindir da definição de quem é o credor ou devedor (critério pessoal), assim como da prestação que deve ser paga (critério quantitativo).

Logo, todos esses elementos devem ser veiculados por meio de lei para que haja a observância do princípio da legalidade tributária.

Ademais, ao utilizar a expressão *aumentar* tributos, a Constituição determina que o princípio da legalidade não se satisfaz com a mera instituição. O incremento do seu valor também depende de lei.

Assim, a regra geral é a de que qualquer modificação na base de cálculo ou na alíquota da norma imponível que represente um incremento real no valor da obrigação não pode ser realizada por meio de um ato infralegal.

Frisamos o termo real pelo seguinte motivo: O artigo 97, §2º, do Código Tributário Nacional determina que não se considera como majoração do tributo "a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo".

O Supremo Tribunal Federal considera que essa regra é compatível com a Constituição Federal[6].

Portanto, é possível que um ato infralegal atualize monetariamente a base de cálculo de um tributo sem que isso represente ofensa ao princípio da legalidade tributária.

## 1.1.2 Medidas Provisórias e a instituição de tributos.

Como regra geral, cabe à Lei ordinária instituir ou majorar tributos. Excepcionalmente, nos casos indicados pela Constituição Federal, há a necessidade da edição de Lei Complementar[7].

Cumpre agora enfrentarmos o seguinte questionamento: É possível a utilização de Medida Provisória na instituição ou majoração de tributos?

Durante a redação originária da Constituição Federal, a doutrina majoritária entendia que não, pelas seguintes razões.

Primeira, porque a expressão "força de lei", utilizada no caput do artigo 62 da Constituição Federal para definir as Medidas Provisórias, não conduziria à conclusão de que esse veículo introdutor seria igual à lei. Estas vigorariam a título definitivo, e aquelas teriam vigor precário, porque dependiam da sua aprovação pelo Congresso Nacional.[8]

Segunda, porque os pressupostos de relevância e urgência seriam incompatíveis com o Princípio da Anterioridade.

Terceira, porque, tratando-se de tributos emergenciais ou extrafiscais, utilizados para o atingimento de outros objetivos que não apenas a arrecadação, a Constituição Federal teria concedido instrumento mais célere e efetivo do que as Medidas Provisórias, autorizando a elevação da alíquota por mero decreto do Poder Executivo.[9]

---

[6] RE 648245, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-038 DIVULG 21-02-2014 PUBLIC 24-02-2014

[7] Esse tema será explorado de maneira detalhada em aula própria.

[8] BALEEIRO, A. **Direito Tributário Brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi**. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p.17

[9] Ibid.

Apesar desses argumentos, o Supremo Tribunal Federal, mesmo na redação originária da Constituição Federal, entendia pela possibilidade de utilização das Medidas Provisórias para instituir ou majorar tributos.[10]

Em 2001, foi editada a Emenda Constitucional nº 32, que passou a dispor expressamente sobre essa possibilidade:

> Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.
>
> § 2º Medida provisória que implique **instituição ou majoração de impostos**, exceto os previstos nos art. 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.

Embora o §2º se refira tão somente aos impostos, o Supremo Tribunal Federal manteve a interpretação de que a Medida Provisória pode ser utilizada para instituir ou majorar tributos, independentemente de se tratar de impostos ou de outras espécies tributárias.

Por fim, há exceções a essa regra: Aqueles tributos reservados à lei complementar não podem ser instituídos ou serem majorados por meio de medida provisória, em razão da vedação expressa do artigo 62, §1º, inciso III, do texto constitucional.

## 1.1.3 Mitigações constitucionais ao princípio da legalidade

Como vimos, a Constituição exige que todos os elementos necessários ao nascimento da obrigação tributária estejam previstos em lei, bem como que, segundo o entendimento atualmente predominante, não há contradição entre essa afirmação e a que possibilita a utilização de conceitos indeterminados e normas tributárias em branco.

A partir de agora, vamos direcionar a atenção para os dispositivos constitucionais que mitigaram o princípio da legalidade tributária, autorizando que um ato infralegal alterasse a alíquota de um tributo para majorá-lo. Eis os dispositivos legais:

> Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[10] Ver, entre outros, STF - RE: 193190 SC, Relator: Min. SYDNEY SANCHES, Data de Julgamento: 01/04/1997, Primeira Turma, Data de Publicação: DJ 06-06-1997 PP-24884 EMENT VOL-01872-07 PP-01307

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V

Art. 177, § 4º. A lei que instituir contribuição 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 deverá atender aos seguintes requisitos:

I –– a alíquota da contribuição poderá ser: (...)

b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, (...)

Art. 155, § 4º. Na hipótese do inciso XII, "h", observar--se--á o seguinte: (...)

IV – as alíquotas do imposto serão definidas mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, "g", observando--se o seguinte: (...)

Como se observa, o artigo 153, §1º, da Constituição Federal, autoriza que o Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, possa alterar as alíquotas do Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

A expressão *Poder Executivo* merece destaque porque não se trata de uma competência privativa do Presidente da República, podendo a lei atribuir a um outro órgão do Poder Executivo a competência para exercer a atribuição do artigo 153, § 1º, como já decidiu o Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 570680.

O caso envolvia o imposto de exportação, cuja competência para realizar alterações nas alíquotas foi atribuída à Câmara de Comércio Exterior – CAMEX.

Também vale destacar que o Poder Executivo não é totalmente livre para realizar a alteração das alíquotas, devendo se ater ao limite máximo previsto pela legislação. É a lei que estabelece as condições e o limite das alíquotas, cabendo ao Executivo, dentro do espaço permitido pela legislação, reduzi-las ou elevá-las.

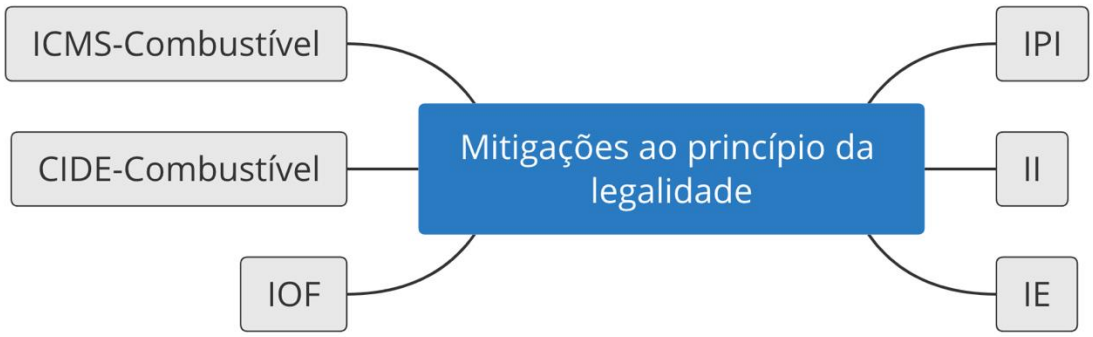
O artigo 177, § 4º, da CF, também traz uma mitigação ao princípio da legalidade, aplicável à contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. É a chamada CIDE-Combustível, instituída pela Lei 10.336/2001.

Aqui, valem os comentários que fizemos anteriormente. A lei estabelece um limite máximo às alíquotas, sendo possível ao Poder Executivo reduzi-las ou elevá-las até aquele limite.[11]

[11] Lei 10.336/2001: Art. 9o O Poder Executivo poderá reduzir as alíquotas específicas de cada produto, bem assim restabelecê-las até o valor fixado no art. 5o.

Por fim, nos termos do art. 155, § 4º, inciso IV, da Constituição, também se afigura como mitigação ao Princípio da Legalidade Tributária o chamado ICMS-Combustível, incidente sobre os combustíveis e lubrificantes definidos em Lei Complementar. A particularidade aqui é a de que a alíquota deve ser definida mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, através de convênio.

Portanto, a Constituição mitiga o Princípio da Legalidade com relação aos seguintes tributos:




## 1.1.4. O que não precisa ser veiculado por lei.

Até aqui, examinamos o que, em razão do princípio da legalidade, deve ser necessariamente veiculado por meio de lei. Agora faremos o caminho inverso. Vamos tratar daquilo que dispensa lei em sentido estrito para sua regulamentação.

Chamamos a atenção para três circunstâncias bastante cobradas em provas de concurso.

A primeira delas diz respeito às obrigações acessórias.

Observe o que diz o artigo 113 do CTN:

> *Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. [...]*
>
> *§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

Obrigações acessórias são aqueles deveres instrumentais exigidos no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Podem ser materializadas por um *fazer*, como entregar a Declaração do Imposto de Renda; ou por um *não fazer*, como não opor embaraços à fiscalização.

Como se viu acima, o artigo 113 expressamente consigna que "a obrigação acessória decorre da legislação tributária", o que significa afirmar que cabe a ela, à legislação tributária, criar obrigações acessórias. A expressão *legislação tributária* não foi empregada por acaso. Trata-se de um conceito técnico, definido pelo Código Tributário Nacional no artigo 96:

> *Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

Portanto, abarca-se ao conceito de legislação tributária não apenas as leis, mas também os decretos e as normas complementares.

Ambos, os decretos e as normas complementares – estas últimas conceituadas pelo artigo 100 do CTN[12] - são instrumentos secundários, ou seja, atos hierarquicamente inferiores à lei. Desta forma, o Código Tributário Nacional é claro: Tratando-se de obrigação acessória, sua veiculação pode ser realizada por meio de um ato infralegal, sendo dispensável a edição de lei.

A segunda circunstância que dispensa a edição de lei é a alteração na data de vencimento do pagamento.

Como vimos, trata-se de circunstância que não integra nenhum dos elementos da regra-matriz de incidência tributária. Assim, a alteração na data do vencimento não importa na *instituição* de um novo tributo ou no *aumento* do valor da tributação, não atraindo a incidência do disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

A terceira circunstância é a atualização monetária da base de cálculo de um tributo.

O artigo 97, § 2º, do CTN, afirma que "Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo".

Portanto, o que dispositivo diz é que pode um ato infralegal proceder a atualização monetária para recompor a inflação.

Assim, dispensa lei em sentido formal a criação de obrigação acessória, a alteração na data de vencimento do pagamento e a atualização do valor monetário da base de cálculo.

---

[12] Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

# 1.2 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

## 1.2.1 Origem e Fundamento

Encerrada a análise do Princípio da Legalidade, passamos agora a estudar o princípio da anterioridade, também conhecido como princípio da não surpresa.

Pode-se falar em duas modalidades de anterioridade. A anterioridade anual e a anterioridade nonagesimal, cujos fundamentos constitucionais repousam nos seguintes dispositivos:

> 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
>
> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
>
> § 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

Antes de estudarmos cada uma delas, cumpre fazer algumas considerações iniciais que ajudam a compreender a matéria. Comecemos com a origem histórica do instituto.

O Princípio da anterioridade tem origem no antigo princípio da anualidade, não mais vigente no direito brasileiro. Pelo princípio da anualidade, a cobrança de um tributo estava condicionada à prévia autorização orçamentária.

Assim, se ocorresse um aumento da carga tributária sem que existisse previamente a sua previsão na lei orçamentária, a eficácia da lei ficaria postergada para o ano seguinte, quando então o novo orçamento fosse aprovado.

Ocorre que, a jurisprudência abrandou o rigor do princípio da anualidade, pelo seguinte motivo: a autorização orçamentária normalmente era aprovada pelo legislativo em julho, mas o início do exercício financeiro daquele orçamento começava em primeiro de janeiro do ano seguinte. Então, na prática, a aplicação do princípio da anualidade exigia que a alteração da legislação tributária fosse realizada até julho para que pudesse vigorar no ano seguinte.

Passou-se a entender, então, que não seria imprescindível a precedência da lei tributária em relação à autorização orçamentária. Seria suficiente que a aprovação da lei tributária antecedesse o início do exercício financeiro do orçamento (janeiro do ano seguinte).

O Supremo Tribunal Federal editou inclusive Súmula nesse sentido:

> Súmula 66: É legítima a cobrança do tributo que houver sido aumentado após o orçamento, mas antes do início do respectivo exercício financeiro.

Foi essa jurisprudência que acabou "transformando" o princípio da anualidade no princípio da anterioridade anual (também chamada de anterioridade de exercício), atualmente previsto no artigo 150, inciso III, alínea b, da Constituição Federal.

Pela redação originária da Constituição Federal, aplicava-se o princípio da anterioridade anual ou de exercício a todos os tributos, salvo com relação aqueles expressamente mencionados no § 1º do artigo 150 da Constituição Federal e às Contribuições para Seguridade Social. Estas últimas se sujeitavam tão somente ao prazo de 90 dias, ou seja, à anterioridade nonagesimal ou noventena.

Essa situação perdurou até o advento da Emenda Constitucional nº 42/2003, que ampliou a anterioridade nonagesimal, determinando sua incidência não apenas às Contribuições para Seguridade Social, conforme § 6º do artigo 195, mas aos demais tributos existentes, com exceção daqueles ressalvados expressamente pelo texto.

O motivo dessa mudança legislativa foi o de que o princípio da anterioridade anual passou a se tornar inócuo.

Em dezembro, costumava-se aprovar "pacotes" que alteravam a legislação tributaria, já para vigorar em janeiro do ano seguinte. Chegou-se ao ponto de se editar uma norma no dia 31 de dezembro para vigorar a partir de 01 de janeiro[13].

Nesse sentido, a ampliação da anterioridade nonagesimal teve como objetivo garantir aos contribuintes um prazo razoável de adaptação à legislação tributária.

Portanto, desse breve contexto histórico, podemos perceber o seguinte:

A relativização do princípio da anualidade acabou dando origem ao princípio da anterioridade de exercício; a pouca efetividade do princípio da anterioridade de exercício fez com que se ampliasse o princípio da anterioridade nonagesimal.

[13] SCHOUERI, Luiz Eduardo. **Curso Direito Tributário Completo**. São Paulo: Saraiva, 2017. p.334

A segunda observação inicial diz respeito ao porquê da existência do princípio da anterioridade. A resposta aqui é bastante intuitiva:

O princípio da anterioridade deita raízes em outro princípio – considerado por Paulo de Barros Carvalho como um sobreprincípio. Trata-se do princípio da segurança jurídica.

Em longo estudo sobre o tema, Humberto Ávila demonstrou que a análise sobre a segurança jurídica ocorre mediante um alto grau de *parcialidade* e *vagueza*. A parcialidade ocorre em razão de o tema ser examinado sob um aspecto em particular, negligenciando-se as demais manifestações da segurança jurídica. A vagueza decorre do fato de o estudo ser feito de maneira excessivamente ampla, sem que sejam apontados critérios para efetivação prática do princípio da segurança jurídica.[14]

A fim de superar tais dificuldades, o autor reduziu a indeterminação conceitual do princípio da segurança jurídica e construiu critérios seguros que lhe garantem a operacionalidade. Com base nessa doutrina, podemos afirmar que o princípio da segurança jurídica determina a adoção de determinados *comportamentos* para realização dos *estados* que ele determina atingir[15]. Esses *estados ideais* cuja promoção é determinada pelo princípio da segurança jurídica são a confiabilidade, a calculabilidade e a cognoscibilidade.

Nas palavras de Humberto Ávila[16], tais elementos podem ser descritos da seguinte forma:

> o ideal de confiabilidade representa, sob perspectiva retrospectiva, a mudança do passado ao presente, denotando aquilo que, do passado, deve permanecer no presente; o ideal de calculabilidade ilustra, sob perspectiva prospectiva, a passagem do presente ao futuro, para demonstrar aquilo que, do presente, deve ser mantido na transição para o futuro; e a transparência do controle semântico-argumentativo revela a necessidade de objetividade discursiva na transição do dispositivo à norma, e da norma à decisão

Para o nosso estudo, assume relevância o estado de calculabilidade, que diz respeito à dimensão futura do princípio da segurança jurídica. Pode-se defini-la como a capacidade de antecipação das consequências alternativas atribuíveis pelo Direito a fatos ou a atos, de forma que a consequência efetivamente aplicada no futuro se situe dentro daquelas alternativas que foram antecipadas no presente.[17]

Como se extrai da definição, o estado de calculabilidade não tem a pretensão de exigir que o cidadão tenha certeza sobre a norma que será aplicada no futuro, mas apenas determina que a norma que venha a incidir

---

[14] ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 4ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.p. 86

[15] Ibid.p.87

[16] Ibid.p.106-107

[17] ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 4ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.p. 609

seja objetivamente previsível, ou seja, situe-se dentro do espectro de alternativas que possam ser antecipadas no presente.

Dentre as várias manifestações do estado de calculabilidade, destacam-se em importância a anterioridade de exercício financeiro e a anterioridade nonagesimal. Tais normas proporcionam um conhecimento prévio da legislação do porvir, garantindo aos contribuintes a possibilidade de exercerem legitimamente um planejamento estratégico.

Encerradas essas considerações iniciais, passamos a análise dogmática do princípio da anterioridade.

## 1.2.2 Considerações Gerais

O princípio da anterioridade anual se encontra previsto no artigo 150, inciso III, alínea b, da Constituição Federal, e o princípio da anterioridade nonagesimal no artigo 150, inciso III, alínea *c* e parágrafo 6º do artigo 195 da Constituição Federal:

> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> III - cobrar tributos:
>
> b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (princípio da anterioridade anual)
>
> 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 (princípio da anterioridade nonagesimal)
>
> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
>
> § 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". (princípio da anterioridade nonagesimal)

Uma interpretação literal dos verbos *cobrar* e *exigir* poderia conduzir à conclusão de que, uma vez publicada a lei, ela poderia entrar em vigor imediato e desencadear seus efeitos, permitindo inclusive o nascimento da

obrigação tributária. Assim, o período de espera seria necessário apenas para o desencadeamento da cobrança, o que equipararia o princípio da legalidade a um alargamento do prazo de pagamento[18].

Roque Carrazza[19] exemplifica as consequências dessa interpretação.

> [...] Assim, e.g., tributo criado em junho poderia incidir sobre fatos verificados em julho do mesmo ano, desde que o fisco tivesse o cuidado de só realizar sua cobrança (mera providência administrativa) no exercício seguinte. Bem precário seria este direito constitucional acaso fosse tão fácil costeá-lo.

De fato, essa interpretação promoveria de maneira tímida aquele estado de calculabilidade salvaguardado pelo princípio da segurança jurídica, motivo pelo qual não prevalece na doutrina e na jurisprudência.

A interpretação predominante é aquela que considera a finalidade do dispositivo, vinculando o termo *cobrar* e o termo *exigir* à ideia de eficácia jurídica. Nessa perspectiva, considera-se que a nova lei tributária fica com a eficácia paralisada, o que impede a sua incidência antes do transcurso do prazo previsto pelo princípio da anterioridade.

Um exemplo facilita o entendimento.

Imaginemos que, em novembro de 2019, um município publicou uma lei majorando o valor de uma taxa. Como a eficácia da norma fica paralisada até fevereiro de 2020 – em razão da incidência das duas anterioridades – somente a partir de fevereiro, com o decurso dos 90 dias da anterioridade nonagesimal, é que a norma retoma eficácia, podendo incidir sobre os fatos que ocorrerem posteriormente. Antes disso, o contribuinte que realizar o fato gerador estará sujeito ao valor previsto pela lei pretérita.

O princípio da anterioridade anual impede a deflagração da eficácia da norma no mesmo exercício financeiro em que ela haja sido publicada. Portanto, a interpretação do dispositivo depende da atribuição de significado à expressão "exercício financeiro". De maneira simples e direta, podemos afirmar que exercício financeiro coincide com o ano civil, ou seja, inicia-se em 01/01 e termina em 31/12 do mesmo ano.

O princípio da anterioridade nonagesimal, por sua vez, obsta a cobrança de tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei. Assim, uma lei que institua um novo tributo e que seja publicada em 15/12/2019 só pode desencadear seus efeitos a partir de 15/03/2020.

Ambas as anterioridades se aplicam tanto à lei que *instituir* um novo tributo quanto à lei que *aumentar* o valor de um tributo já existente.

---

[18] BALEEIRO, A. **Direito Tributário Brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi**. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p.98

[19] CARRAZZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011.p.203

Quanto ao verbo *aumentar*, valem as mesmas observações que fizemos quando analisamos o princípio da legalidade. O entendimento dominante considera que o artigo 97, § 2º, do CTN[20], é compatível com a Constituição Federal. Logo, a mera atualização monetária da base de cálculo não precisa observar as anterioridades.

Por fim, vale frisar que, como regra geral, aplicam-se tanto o princípio da anterioridade anual quanto o princípio da anterioridade nonagesimal. Isso porque, ao prever a anterioridade nonagesimal, o dispositivo expressamente consigna que deve também ser "observado o disposto na alínea b", ou seja, que também deve ser observada a anterioridade anual.

Portanto, podemos até aqui firmar as seguintes conclusões:

1. Anualidade é diferente de anterioridade. A anualidade diz respeito à necessidade de prévia autorização orçamentária, e não mais se encontra prevista na Constituição.

2. Há duas modalidades de anterioridade: a) a anterioridade anual ou anterioridade de exercício, prevista no artigo 150, inciso III, alínea b; b) a anterioridade nonagesimal ou noventena, prevista no artigo 150, inciso III, alínea c e no § 6º do artigo 195 da Constituição Federal.

3. Como regra, aplicam-se ambas as anterioridades de maneira conjunta.

## 1.2.3 Exceções às anterioridades anual e nonagesimal.

Iniciamos agora a análise das exceções ao princípio da anterioridade.

Comecemos com a anterioridade anual.

A primeira hipótese de não incidência da anterioridade anual se encontra prevista no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal:

> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[20] *Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.*

> § 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

Como se observa do trecho grifado, a Constituição quis que as contribuições para a seguridade social observassem tão somente a anterioridade nonagesimal, tendo as excluído da incidência da anterioridade anual.

Nesse sentido, tratando-se de contribuições para a seguridade social, o aumento ou a instituição de um novo tributo deve observar tão somente o prazo de 90 dias, sendo dispensável aguardar o término do exercício financeiro.

As outras exceções à anterioridade anual se encontram nos seguintes dispositivos:

> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]
>
> § 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; [...]

> Art. 177. [....]
>
> § 4º A lei que instituir contribuição 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 deverá atender aos seguintes requisitos:
>
> I - a alíquota da contribuição poderá ser:
>
> a) diferenciada por produto ou uso;
>
> b)reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150,III, b;

> Art. 155 [...]
>
> [...]
>
> c) poderão ser reduzidas e restabelecidas, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b.

Da conjunção desses três dispositivos se percebe que a anterioridade anual não se aplica aos seguintes tributos: a) Imposto sobre Importação (II) b) Imposto sobre Exportação (IE) c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) d) Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores

mobiliários (IOF) e) Imposto Extraordinário de Guerra (IEG) e) Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou Guerra Externa (EC-Cala/Gue) f) CIDE-Combustível g) ICMS-Combustível.

Como se observa, todos aqueles tributos que aparecem como mitigações ao princípio da legalidade também são exceções ao princípio da anterioridade anual. Porém, há dois tributos que não aparecem como mitigações ao princípio da legalidade, mas são exceções ao princípio da anterioridade anual: referimo-nos ao Imposto Extraordinário de Guerra e ao Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou Guerra Externa.

As hipóteses de não incidência do princípio da anterioridade nonagesimal se encontram inseridas no artigo 150, §1º, da Constituição Federal. Os seguintes tributos aparecem no rol daquele dispositivo: a) Imposto sobre Importação (II) b) Imposto sobre Exportação (IE) c) Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF) d) Imposto Extraordinário de Guerra (IEG) e) Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou Guerra Externa (EC-Cala/Gue); f) Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; g) fixação da base de cálculo do IPTU; i) fixação da base de cálculo do IPVA.

Observem que "faltam" três tributos nesse rol: ICMS-Combustível, CIDE-Combustível e IPI.

Todos esses três aparecem como mitigações ao princípio da legalidade e são exceções ao princípio da anterioridade anual, mas não aparecem como exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Dessa maneira, a modificação da norma que importe na majoração do valor desses tributos não precisa observar a anterioridade anual, mas deve necessariamente observar a anterioridade nonagesimal, ficando a eficácia da nova lei suspensa até que haja o transcurso do prazo de 90 dias.

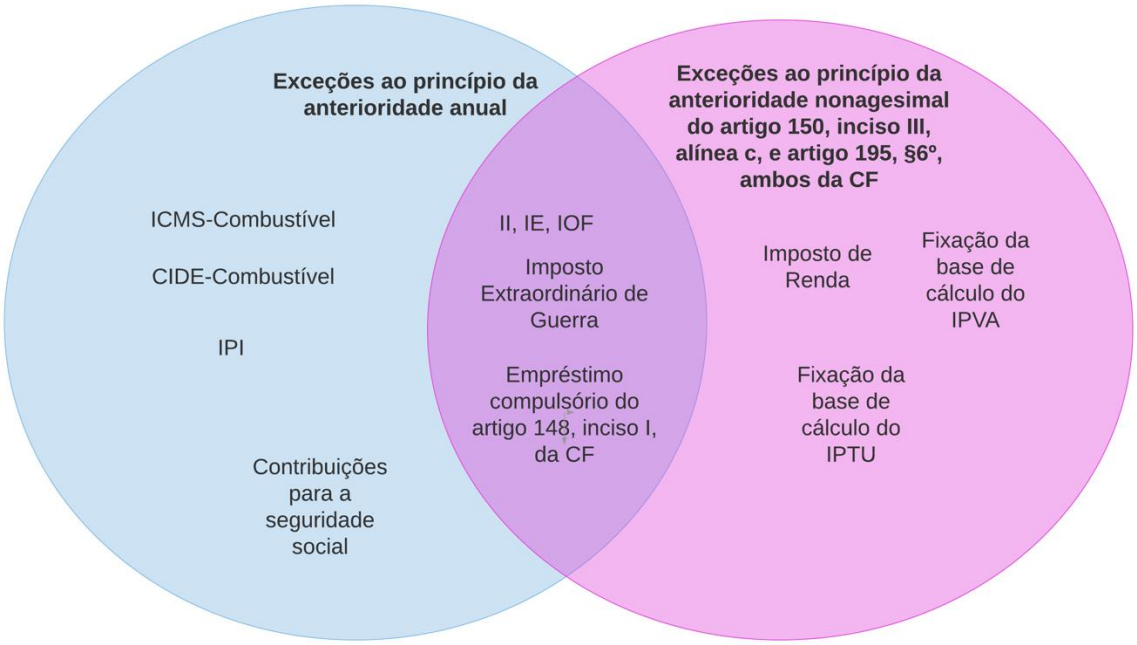
Em 2011, o poder executivo tentou desrespeitar a anterioridade nonagesimal com relação ao IPI. Na época, um decreto aumentou a alíquota do IPI sobre automóveis importados, tendo determinado que a nova tributação incidisse imediatamente. A justificativa da União foi a seguinte: A lei estabelece um piso e um teto no valor das alíquotas, permitindo ao Poder Executivo, dentro dessa margem, reduzi-las ou aumenta-las. Segundo a União, o princípio da anterioridade só incidiria se fosse modificada a lei que estabelece o teto e o piso, sendo dispensável a sua aplicação quando o decreto as modificasse, dentro do limite estabelecido pela lei.

Esse raciocínio foi rechaçado à unanimidade pelo Supremo Tribunal Federal, em medida cautelar apreciada na ADI 4661.

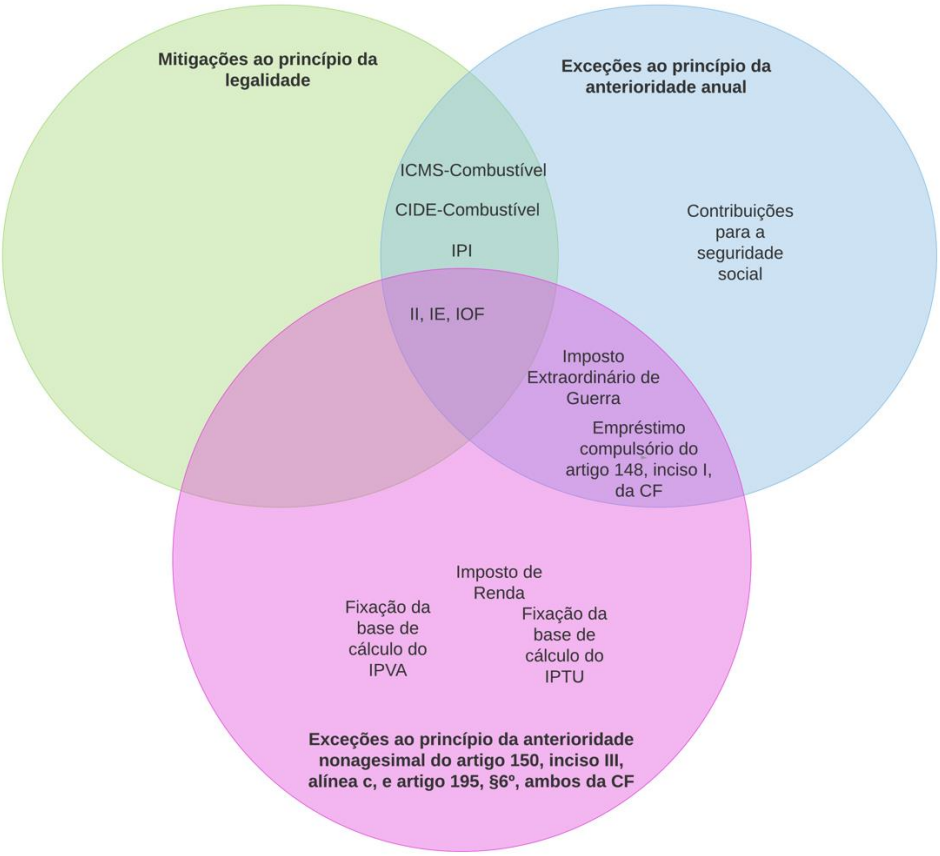
Por outro lado, o dispositivo apresenta três exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal que não figuram no rol das mitigações ao princípio da legalidade nem no rol das exceções ao princípio da anterioridade anual. Referimo-nos aos seguintes tributos: a) Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; b) fixação da base de cálculo do IPTU; c) fixação da base de cálculo do IPVA.

Quanto ao IPTU e ao IPVA, é importante frisar: O que escapa à incidência da anterioridade nonagesimal é tão somente a fixação das bases de cálculo. O aumento da tributação através do incremento das alíquotas desses impostos necessita observá-la.

Com o objetivo de facilitar a fixação da matéria, colacionamos um gráfico que sintetiza as exceções ao princípio da anterioridade anual e as exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal:




O gráfico a seguir, por sua vez, relaciona as exceções aos princípios da anterioridade com as mitigações ao princípio da legalidade.




## 1.2.4 Princípio da Anterioridade e Medidas Provisórias

Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.

Assim, abrem-se três possibilidades: a) a medida provisória é aprovada e convertida em lei; b) a medida provisória é rejeitada pelo Congresso Nacional; c) a medida provisória não é votada no prazo de 60 dias, prorrogável por mais 60 dias, e perde a sua eficácia.

É válido lembrar que estudamos a ligação desse tema com o direito tributário quando tratamos do princípio da legalidade. Naquela oportunidade, assentamos dois pressupostos: o primeiro, de que é possível a instituição ou a majoração de tributos por meio de medidas provisórias, sendo esse o entendimento do Supremo Tribunal Federal desde a promulgação da CF de 1988; e o segundo, de que há exceções a essa regra, não sendo possível a utilização de medidas provisórias nos casos em que a Constituição Federal exigiu a edição de Lei Complementar.

Agora vamos avançar no tema, na tentativa de enfrentarmos a questão à luz do Princípio da Anterioridade.

Cabe-nos responder, a partir de agora, como a doutrina e a jurisprudência têm compatibilizado a utilização de medidas provisórias – cujos pressupostos são a relevância e a urgência – com o princípio da anterioridade, que exige o transcurso de um determinado prazo para que a norma possa desencadear seus efeitos. Mais especificamente, cabe-nos responder à seguinte indagação: Qual o termo inicial para contagem dos prazos

trazidos pelas anterioridades? Deve-se utilizar como termo inicial a edição da medida provisória ou a sua conversão em lei?

O Supremo Tribunal Federal, na redação originária da Constituição Federal, firmou entendimento de que o termo inicial da contagem era a edição da Medida Provisória.[21]

Contudo, posteriormente houve uma mudança na Constituição Federal, operada pela Emenda Constitucional nº 32/2001, que inseriu o § 2º ao artigo 62 da CF:

> Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001) [...]
>
> § 2º Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

O dispositivo acima determinou que, tratando-se de medida provisória que institua ou aumente impostos – salvo aqueles ressalvados expressamente - a produção de efeitos no exercício financeiro seguinte fica condicionada à conversão da Medida provisória em lei até o dia 31 de dezembro do exercício em que a medida provisória foi editada. A ressalva feita com relação aos impostos previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II não tem maior relevância, porque esses impostos são exceções ao princípio da anterioridade anual.

Portanto, a novidade foi a mudança no termo inicial da contagem do prazo, que, a partir da inserção desse novo dispositivo, passou a ser a conversão em lei da medida provisória.

No entanto, essa regra não resolveu todos os problemas.

Como se pôde observar, ele trata somente da anterioridade anual, silenciando acerca da anterioridade nonagesimal. De certa forma, a omissão é explicável: quando da edição da Emenda Constitucional nº 32, só existia a anterioridade nonagesimal do artigo 195, § 6º, da CF; a anterioridade nonagesimal do artigo 150, inciso III, alínea c, só foi inserida posteriormente, pela EC 42/2003.

Entretanto, o fato é que o dispositivo não diz se a anterioridade nonagesimal deve ser contada da data da edição da medida provisória ou também da sua conversão em lei.

---

[21] RE 232084, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Primeira Turma, julgado em 04/04/2000, DJ 16-06-2000 PP-00039 EMENT VOL-01995-03 PP-00615

O segundo problema que se apresenta é que o dispositivo se refere a impostos, e não a tributos. Nessa perspectiva, cabe indagar se, tratando-se de outras espécies tributárias, o termo inicial deve ser o da edição da medida provisória, como decidia o STF na redação originária da CF, ou se da conversão da medida provisória em lei, aplicando-se analogicamente às outras espécies tributárias o § 2º do artigo 62.

Sobre essas questões, tem a doutrina defendido majoritariamente que o termo inicial das anterioridades deve ser sempre a conversão em lei da medida provisória. Nesse sentido, cito passagem da obra Direito Tributário Brasileiro, escrito por Aliomar Baleeiro e atualizado pela professora Misabel Machado Derzi[22].

> Uma coisa é certa. Medida Provisória não é ato irrelevante, nem se equipara, em tese, a um simples projeto de lei. Mas outra coisa também é certa. Medida Provisória tampouco é lei. Não foi aprovada pelo Poder Legislativo, nada acresce à ordem jurídica foral e definitivamente. Equiparar medida provisória a lei é transformar decreto em lei, é abalar mortalmente o princípio do Estado de Direito da democracia brasileira. Por essa razão, o princípio da não surpresa (quer o da anterioridade, quer o da espera nonagesimal) deveria ter, como ponto de partida, ponto de referência e de contagem o da publicação da lei (em que se converte a medida provisória).

Leandro Paulsen[23], por outro lado, pensa de modo diverso:

> O STF entende que o termo a quo para verificação da observância da anterioridade é a data da edição da medida provisória [...] Porém, com a EC 32/01, que alterou o regime das medidas provisórias, acresceu-se o § 2º ao art. 62 da CF [...]
>
> Note-se que a restrição foi posta apenas para a espécie tributária impostos, de maneira que, para as demais espécies tributárias, continua aplicável a orientação do STF. A EC 42/03, que estabeleceu a anterioridade mínima de 90 dias ao acrescer a alínea c ao inciso III do art. 150 da CF, não estabeleceu a conversão em lei como critério para sua contagem.

O Supremo Tribunal Federal tem mantido sua jurisprudência e interpretado de maneira restritiva o § 2º do artigo 62 da CF, para aplicá-lo tão somente à anterioridade anual, nos casos em que a medida provisória se refira a impostos[24].

22 BALEEIRO, A. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p.25

23 PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017.p. 131

24 RE 1085312 AgR, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 20/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-081 DIVULG 25-04-2018 PUBLIC 26-04-2018

No entanto, a Corte tem feito uma ressalva: O termo inicial deve ser a da conversão em lei nos casos em que a instituição ou a majoração do tributo não tenha sido prevista originariamente no texto da Medida Provisória, mas tenha sido realizada somente no curso do processo legislativo[25].

Portanto, podemos assentar as seguintes conclusões:

1ª – O termo inicial do prazo da anterioridade anual é a edição da medida provisória, quando o objeto da MP for a instituição ou a majoração de qualquer outra espécie tributária que não impostos (ex. taxas, contribuições de melhoria e contribuições especiais).

2ª: O termo inicial do prazo da anterioridade anual é a conversão em lei da medida provisória, quando esta última instituir ou majorar impostos, salvo aqueles ressalvados pelo §2º do artigo 62 – que sequer se submetem à anterioridade anual.

3ª: O termo inicial do prazo da anterioridade nonagesimal é a edição da medida provisória.

4ª: Em qualquer caso, o termo inicial é a conversão em lei da medida provisória, nos casos em que a instituição ou a majoração do tributo só foi realizada no curso do processo legislativo.

## 1.2.5 Algumas controvérsias sobre a (não) incidência do Princípio da Anterioridade

Antes de encerrarmos, abordaremos algumas controvérsias sobre a incidência ou não do princípio da anterioridade.

Comecemos pela alteração na data de pagamento do tributo.

O raciocínio que utilizamos aqui é o mesmo de quando enfrentamos esse tema tendo como pano de fundo o princípio da legalidade: a alteração na data de pagamento do tributo não importa na instituição de um novo tributo ou na sua majoração. Logo, não há a necessidade de observância do princípio da anterioridade.

O Supremo Tribunal Federal editou inclusive Súmula Vinculante acerca do assunto:

> Súmula Vinculante 50: Norma legal que altera o prazo de recolhimento de obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade.

O segundo tema diz respeito à revogação de isenções concedidas por prazo indeterminado e/ou não condicionadas.

---

[25] RE 568503, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 12/02/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-050 DIVULG 13-03-2014 PUBLIC 14-03-2014

Do ponto de vista da jurisprudência, o plenário do Supremo Tribunal Federal adotava o entendimento no sentido da inaplicabilidade do princípio da anterioridade quando da revogação de isenções[26].

No entanto, essa jurisprudência mudou a partir de 2014, quando a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal julgou o RE 564.225. Na ocasião, a Corte entendeu que a anterioridade anual e a anterioridade nonagesimal se aplicavam em caso de revogação de benefício fiscal. Transcrevemos trecho do voto proferido pelo Ministro Luís Roberto Barroso, em que ele defendeu a modificação da jurisprudência da Corte:

> [...] 6. A ocasião é oportuna para revisitar a jurisprudência da Corte, que foi muito bem retratada pela divergência. A concepção de anterioridade que me parece mais adequada é aquela afeta ao conteúdo teleológico da garantia. O princípio busca assegurar a previsibilidade da relação fiscal ao não permitir que o contribuinte seja surpreendido com um aumento súbito do encargo, confirmando o direito inafastável ao planejamento de suas finanças. O prévio conhecimento da carga tributária tem como fundamento a segurança jurídica e como conteúdo a garantia da certeza do direito.
>
> 7. Deve ser entendida como majoração do tributo toda alteração ocorrida nos critérios quantitativos do consequente da regra-matriz de incidência. Sob tal perspectiva, um aumento de alíquota ou uma redução de benefício relacionada a base econômica apontam para o mesmo resultado: agravamento do encargo. O que não é a diminuição da redução da base de cálculo senão seu próprio aumento com relação à situação anterior.
>
> 8. A proteção ao contribuinte remonta à origem do próprio constitucionalismo, quando passou a constar da Carta ao Rei João Sem-Terra que o povo é quem determina a medida do seu esforço. As garantias contra o poder de tributar evoluem e hoje o povo tem o poder de decidir e o direito de se preparar. Pedindo vênia à divergência, acompanho o Eminente relator para negar provimento ao recurso.[...]

Esse novo entendimento foi adotado posteriormente também pela Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal em diversos julgados sobre a matéria.[27]

Outra questão já decidida pelo STF diz respeito à redução ou extinção de desconto para pagamento de tributo em parcela única ou de maneira antecipada, normalmente autorizada nos casos de IPVA ou IPTU.

---

[26] RE 562.669/MG-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 19/5/11; AI no 783.509/SP-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 17/11/10. AI no 747.391/MG, Relatora a Ministra Rosa Weber, DJe de 30/8/13; AI n° 259.646/BA, DJe de 30/11/11 e AI n° 650.966/SP, DJe de 15/08/11, de relatoria do Ministro Dias Toffoli; RE no 492.781/MG, Relator o Ministro Celso de Mello, DJe de 18/3/10.

[27] RE 1213427 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Segunda Turma, julgado em 29/11/2019; RE 1254102 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Segunda Turma, julgado em 15/05/2020; RE 1081068 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 06/03/2018; RE 1081041 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 09/04/2018

A Corte decidiu que, nessa hipótese, não há majoração no valor da carga tributária, razão pela qual não se aplica o princípio da anterioridade[28].

# 1.3 Princípio da Irretroatividade

## 1.3.1 Considerações Gerais

No item anterior, ao relacionarmos o princípio da anterioridade com o sobreprincípio da segurança jurídica, falamos que este último determina a promoção dos estados de calculabilidade, confiabilidade e cognoscibilidade.

A *cognoscibilidade* diz respeito a um conhecimento mínimo acerca da existência, validade, vigência e eficácia das normas jurídicas; a *calculabilidade,* à possibilidade de antecipar as normas jurídicas que serão aplicadas no futuro; a *confiabilidade,* à necessidade de garantia de estabilidade do ordenamento jurídico.

Assim como o princípio da anterioridade tem como suporte o sobreprincípio da segurança jurídica, ao promover o estado ideal de calculabilidade, também o princípio da irretroatividade, do qual nos ocuparemos a partir de agora, tem o princípio da segurança jurídica como seu fundamento.

A irretroatividade jurídica fere os ideais de calculabilidade e confiabilidade, conforme explica Humberto Ávila[29]:

> [...]Como a retroatividade faz com que a norma anterior, em cuja eficácia se confiou, tenha parte da sua eficácia anulada pela norma posterior, a retroatividade não diz respeito apenas a um problema relacionado à transição do passado ao presente, mas também do presente ao futuro: o cidadão, tendo sido frustrada a sua confiança com relação à eficácia da norma anterior pela modificação introduzida pela norma presente, passa a desconfiar de que também a eficácia da norma presente pode ser alterada por um norma futura. Em outras palavras, o fenômeno da retroatividade causa tanto uma frustração da confiança normativa com relação ao passado quanto o nascimento de uma desconfiança jurídica com relação ao futuro. Retroatividade, enfim, é um problema toca tanto à exigência de confiabilidade quanto à de calculabilidade do ordenamento jurídico. Ela atinge, em suma, a segurança jurídica na sua dupla dimensão.

[28] ADI 4016 MC, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2008, DJe-075 DIVULG 23-04-2009 PUBLIC 24-04-2009 EMENT VOL-02357-01 PP-00047 RDDT n. 165, 2009, p. 187-193

[29] ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 4ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.p. 430

Portanto, por promover a segurança jurídica, a garantia de irretroatividade ocupa papel central em um Estado de Direito, tendo ganhado na Constituição Federal de 1988 dois dispositivos que lhe servem como fundamentos:

> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
>
> XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

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

Passaremos a analisar o artigo 150, inciso III, alínea a, que diz respeito ao princípio da irretroatividade tributária, objeto da nossa matéria.

## 1.3.2 Análise Dogmática

### 1.3.2.1 Significado da expressão fatos geradores ocorridos, empregada pelo artigo 150, inciso III, alínea a, da CF.

Logo no momento em que se passa os olhos sobre a alínea a, do inciso III, do artigo 150, da CF, é possível intuir que a expressão *fato gerador* ocupa posição central na oração. E, assim, a delimitação do conteúdo normativo desse dispositivo depende da significação que lhe seja atribuída.

De uma maneira geral, é possível dizer que o termo *fato gerador* tem sido empregado para aludir a duas realidades bastante distintas.

Numa primeira acepção, fato gerador é a descrição por uma norma geral e abstrata de um determinado comportamento ou estado, cuja realização concreta faz nascer a relação jurídica de direito tributário. Nessa perspectiva, fato gerador é o antecedente da regra-matriz de incidência; é, por exemplo, a previsão de que quem auferir renda *deve* pagar imposto de renda.

Na segunda acepção, o termo *fato gerador* é a própria realização concreta daquele comportamento previsto pela norma tributária. Ocorre, por exemplo, quando alguém, em janeiro de 2018, recebe o seu salário, auferindo renda. Por tratar-se de palavra ambígua, alguns autores têm abandonado o uso do termo fato gerador.

Geraldo Ataliba[30] denomina de *hipótese de incidência* a descrição abstrata prevista na lei e de *fato imponível* a sua realização concreta. Já Paulo de Barros Carvalho[31] chama a prescrição geral e abstrata de *hipótese tributária* e a sua projeção factual *de fato jurídico tributário*.

Feitos esses esclarecimentos, voltemos nossa atenção mais uma vez para a Constituição Federal, que enuncia ser vedado cobrar tributos "em relação a fatos geradores *ocorridos* antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado".

O verbo *ocorrer* evidencia que a Constituição empregou nesse dispositivo a segunda acepção do termo *fato gerador*, ou seja, utilizou-o como a realização concreta do comportamento previsto na norma geral e abstrata. Com outras palavras, o que a Constituição disse é que é vedado cobrar tributos com relação a fatos jurídicos (conforme terminologia de Paulo de Barros Carvalho) que ocorreram antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

Assim, se uma pessoa efetivamente realizou a importação em dezembro de 2017, deve pagar o imposto de importação conforme a lei vigente em dezembro de 2017, e não de acordo com a lei vigente em janeiro de 2018.

Portanto, até aqui não há dificuldades. O que a Constituição proíbe é que uma lei posterior retroaja e incida sobre fatos que ocorreram antes da sua vigência.

O problema surge quando introduzimos a seguinte indagação: Quando que se considera *ocorrido o fato gerador*?

Há duas respostas para essa pergunta.

A primeira delas interpreta a expressão "fatos geradores ocorridos" como a consumação de todos os requisitos necessários e suficientes ao surgimento da obrigação tributária. A segunda interpretação é mais ampla, porque compreende tal expressão como a realização de cada um dos eventos que, em conjunto com outros, dão origem ao nascimento da obrigação tributária, independentemente da circunstância de ter ocorrido a consumação de todos os eventos previstos pela norma.

Um exemplo aclara o que dissemos:

Imaginemos que o Contribuinte A tem um salário mensal de R$ 15.000,00. Embora o IRPF seja descontado na fonte mês a mês, o fato gerador desse imposto somente ocorre em 31/12. Assim, os valores pagos durante o ano são apenas antecipações, que, posteriormente, podem ser inclusive devolvidas ao contribuinte, a depender das despesas dedutíveis. Pois bem, para a primeira interpretação, como o fato gerador somente ocorre no dia 31 de dezembro, é esse o marco temporal relevante para aferir a existência de irretroatividade

[30] ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência Tributária**. Revista dos Tribunais, 1973, p. 51

[31] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 22ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p.311

da norma jurídica. Nesse sentido, se antes dessa data sobrevier uma norma jurídica que majore o tributo, ela não será retroativa[32], porque o fato gerador ainda não se consumou. Já a segunda interpretação entende que cada um dos eventos deve ser considerado como fato gerador, para fins de incidência do artigo 150, inciso III, alínea a.

Embora a segunda interpretação goze de prestígio na doutrina, não é ela que prevalece atualmente.

A jurisprudência tem entendido que a ocorrência do fato gerador pressupõe a realização de todos os elementos previstos pela hipótese de incidência da regra-matriz, sendo insuficiente que apenas um ou alguns deles tenham sido concretamente realizados.

### 1.3.2.2 Consequências dessa interpretação

Dois exemplos concretos evidenciam que essa interpretação fragiliza o princípio da irretroatividade.

O primeiro deles diz respeito ao Imposto de Importação:

O Poder Executivo editou o Decreto 1.291/95 com a promessa de reduzir gradativamente a alíquota do tributo em dois percentuais por ano, passando da alíquota de 32% em 1995 até 20% em 2011. No meio do caminho, ainda em 1995, o Poder Executivo editou o Decreto 1.427/95, voltando atrás em sua promessa, e aumentando a alíquota do tributo para 70%.

O Supremo Tribunal Federal viu-se confrontado com a seguinte situação:

Um contribuinte celebrou o contrato de compra e venda na época em que vigia o Decreto 1.291/95, de alíquota menor. Contudo, o fato gerador do tributo efetivamente ocorreu em 03/04/1995, quatro dias após vigência do decreto que a majorou. Nesse caso, o Tribunal afastou a alegação de irretroatividade, justamente em razão de o fato gerador ter ocorrido após a edição do novo decreto.

O segundo exemplo mostra-se ainda mais elucidativo. Diz respeito à Contribuição social sobre o lucro líquido, cujo fato gerador ocorre no dia 31/12.

Em 1989, o Poder Executivo editou Medida Provisória em 25 de setembro[33], aumentando a alíquota da referida contribuição de 8% para 10%, com efeitos já no ano base de 1989. A medida provisória foi convertida em lei em 25 de outubro de 1989.

---

[32] Contudo, nesse caso a norma ofenderia o princípio da anterioridade.

[33] Medida Provisória n. 86, de 25 de setembro de 1989

Os contribuintes argumentavam que, embora o encerramento do período ocorresse só em 31/12, os eventos que ao final resultam na apuração do lucro ocorriam paulatinamente ao longo do ano, de acordo com as operações realizadas pelas empresas. Eles requeriam, assim, o reconhecimento de que a norma era retroativa, porque atingia negócios jurídicos ocorridos antes do início da sua vigência. Mas o Supremo Tribunal Federal mais uma vez rechaçou essas alegações.

O Tribunal entendeu que, como o fato gerador da CSLL ocorre em 31/12, a edição da norma que majorou o tributo foi anterior a sua ocorrência.

Quanto à anterioridade, a CSLL é uma contribuição para a seguridade social. Nesse sentido, aplica-se a ela tão somente a anterioridade nonagesimal, cuja contagem tem como *termo a quo* a data de edição da Medida Provisória, na esteira do que vimos no capítulo anterior.

Como a medida provisória foi editada em 25 de setembro, o transcurso do prazo de 90 dias deu-se em 24/12/1989, antes, portanto, da ocorrência do fato gerador. Assim, o Supremo Tribunal Federal afastou a tese da ofensa à irretroatividade – e também da ofensa à anterioridade – e reconheceu a constitucionalidade da incidência da nova lei ainda em 1989[34].

# RESUMO

**Princípio da legalidade**

**1 – O que a lei deve prever?**

a) todos os critérios da regra-matriz de incidência tributária, a saber: critério material, critério espacial e critério temporal, no antecedente; critério quantitativo e critério pessoal, no consequente.

b) a cominação de penalidades (artigo 97, V, do CTN)

c) a majoração de tributos, salvo nos casos em que a Constituição autoriza o aumento por ato infralegal.

d) a extinção de tributos ou a redução do seu valor.

e) as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades, exigindo-se, nos casos previstos pelo artigo 150, § 6º, da CF, a edição de lei específica.

**2 – A que espécie normativa se refere o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal?**

[34] RE nº 317.920/RS, Segunda Turma, Relator o Ministro Moreira Alves , DJ de 14/12/01 e RE nº 237.705/RS, Segunda Turma, Relator o Ministro Néri da Silveira, DJ 23/4/99.

a) Como regra, refere-se à lei ordinária.

b) Excepcionalmente, a Constituição exige que a instituição ou a majoração de tributos sejam realizadas por meio de Lei Complementar. São os casos dos seguintes tributos: Empréstimos Compulsórios, Impostos Residuais, Contribuições Residuais para Seguridade Social, Imposto sobre Grandes Fortunas.

c) O STF admite a utilização de Medidas Provisórias para instituir ou majorar tributos, salvo nos casos acima, em que a CF exigiu Lei Complementar.

**3 – O que não precisa ser veiculado por meio de lei?**

a) Alteração na data do vencimento do tributo

b) Atualização monetária da base de cálculo

c) Instituição de obrigações acessórias.

**4 – Quais os tributos que sofrem mitigação do princípio da legalidade?**

a) IPI

b) IOF

c) II

d) IE

e) ICMS-Combustível

f) CIDE-Combustível

## Princípio da anterioridade

**1 –Origem e Fundamentos**

a) O princípio da anterioridade, também chamado de princípio da não surpresa, tem origem em outro princípio, atualmente não mais em vigor. Trata-se do princípio da anualidade, que condicionava a cobrança de um tributo à prévia autorização orçamentária.

b) A CF de 1988 não previu o princípio da anualidade, mas trouxe os princípios da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal.

c) Na redação originária da CF, a anterioridade anual foi colocada no artigo 150, inciso III, alínea b, e a anterioridade nonagesimal foi inserida no artigo 195, § 6º, da CF. Na época, a anterioridade nonagesimal só era aplicada às contribuições para a seguridade social.

d) Contudo, a Emenda Constitucional 42/2003 ampliou o princípio da anterioridade nonagesimal às demais espécies tributárias, inserindo na CF de 1988 o artigo 150, inciso III, alínea c.

e) O princípio da anterioridade se fundamenta no sobreprincípio da segurança jurídica.

**2- Considerações Gerais.**

a) As anterioridades são oponíveis a todas entidades federativas.

b) A anterioridade anual exige que a lei seja publicada até o dia 31/12 para que possa produzir efeitos no exercício financeiro seguinte, que começa no dia 01/01.

c) A anterioridade nonagesimal exige o transcurso do prazo de 90 dias após a publicação da lei para que a norma possa produzir seus efeitos.

b) Como regra, a instituição ou a majoração de um tributo deve observar as anterioridades anual e nonagesimal.

**3 – Exceções às anterioridades anual e nonagesimal.**

a) As contribuições para seguridade social só devem obediência ao princípio da anterioridade nonagesimal, conforme artigo 195, § 6º, da CF.

b) São, ainda, exceções ao princípio da anterioridade anual: II, IE, IOF, IPI, Empréstimo Compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; Imposto Extraordinário de Guerra, Cide-Combustível e ICMS-Combustível.

c) São exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal: II, IE, IOF, Imposto Extraordinário de Guerra, Imposto de Renda, Empréstimo Compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; Alterações na base de cálculo do IPTU e do IPVA.

**4 – Princípio da Anterioridade e Medidas Provisórias.**

a) O termo inicial do prazo da anterioridade anual é a edição da medida provisória, quando o objeto da MP for a instituição ou a majoração de qualquer outra espécie tributária que não impostos (ex. taxas, contribuições de melhoria e contribuições especiais).

b) Quando a medida provisória instituir ou majorar impostos, salvo aqueles ressalvados pelo § 2º do artigo 62 – que sequer se submetem à anterioridade anual – o termo *a quo* da contagem da anterioridade anual é a conversão em lei da medida provisória.

c) Tratando-se da anterioridade nonagesimal, o prazo de 90 dias será contado a partir da edição da medida provisória.

d) Se a inserção da regra que institua ou aumente tributo ocorrer apenas durante a tramitação legislativa da medida provisória, o termo a quo das anterioridades deve ser a conversão em lei.

**5 – Algumas controvérsias sobre a (não) incidência do Princípio da Anterioridade**

a) A alteração na data do pagamento não precisa observar o princípio da anterioridade, conforme súmula vinculante 50 do STF.

b) Segundo a jurisprudência do STF, deve-se observar o princípio da anterioridade nos casos de revogação de isenção e de revogação de benefício fiscal.

c) A redução ou extinção de desconto para pagamento de tributo em parcela única ou de maneira antecipada não precisa observar o princípio da anterioridade.

**Princípio da irretroatividade**

**1 – Considerações Gerais**

a) O princípio da irretroatividade encontra supedâneo no princípio da segurança jurídica, por promover os estados de calculabilidade e confiabilidade.

b) No direito tributário, encontra-se previsto no artigo 150, inciso III, alínea a, da Constituição Federal.

**2- Análise dogmática**

a) É possível interpretar a expressão *fatos geradores ocorridos* de duas formas: pela primeira delas, o termo pressuporia a consumação de todos os elementos previstos na hipótese de incidência; pelo segunda, a garantia da irretroatividade deveria alcançar cada um dos eventos que, somados aos outros, dão origem ao fato gerador, independentemente da sua consumação.

b) A jurisprudência interpreta a expressão no primeiro o sentido. Dessa forma, só se pode falar que o fato gerador ocorreu se todos os elementos da regra matriz se concretizarem (ex. dia 31/12, no caso do IPRF).

# QUESTÕES COMENTADAS

**1. (CONSULPLAN/TJ-MG/2017) Relativamente aos princípios constitucionais tributários, é correto afirmar:**

a) O princípio da anterioridade, também conhecido como princípio da não surpresa, aplica-se aos casos em que o tributo é instituído, majorado ou reduzido.

b) O princípio da anterioridade anual, que impede a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou, aplica-se ao imposto extraordinário de guerra.

c) O princípio da anterioridade nonagesimal, segundo o qual é proibida a cobrança de tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, aplica-se ao imposto extraordinário de guerra e ao IOF.

**d) Em geral, os tributos submetem-se tanto à anterioridade anual quanto à nonagesimal.**

**Comentários:**

a) Incorreto. O princípio da anterioridade, como garantia ao contribuinte, aplica-se tão somente nos casos de instituição ou majoração de tributos. Tratando-se de norma que reduz o seu valor, nada impede que a sua eficácia seja imediata.
b) Incorreto. O Imposto Extraordinário de Guerra é exceção ao princípio da anterioridade, conforme se observa do artigo 150, § 1º, da Constituição Federal.
c) Incorreto. O Imposto Extraordinário de Guerra e IOF são exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal, conforme se observa do artigo 150, § 1º, da Constituição Federal.
d) Correto. Como regra, há a necessidade de observância de ambas as anterioridades, salvos nas hipóteses em que a própria constituição federal excepcionou.

**2. (FMP/Promotor de Justiça Substituto/2017) É CORRETO afirmar que o Princípio da Anterioridade Nonagesimal previsto no art. 150, III, "c", da Constituição da República Federativa do Brasil, não se aplica**

a) aos empréstimos compulsórios que sirvam ao atendimento de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre produtos industrializados; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários, previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

b) aos empréstimos compulsórios que sirvam ao atendimento de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre serviços de qualquer natureza; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

c) aos empréstimos compulsórios instituídos nos casos de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre serviços de qualquer natureza; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

d) aos empréstimos compulsórios instituídos nos casos de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre produtos industrializados; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

e) **aos empréstimos compulsórios que sirvam ao atendimento de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre**

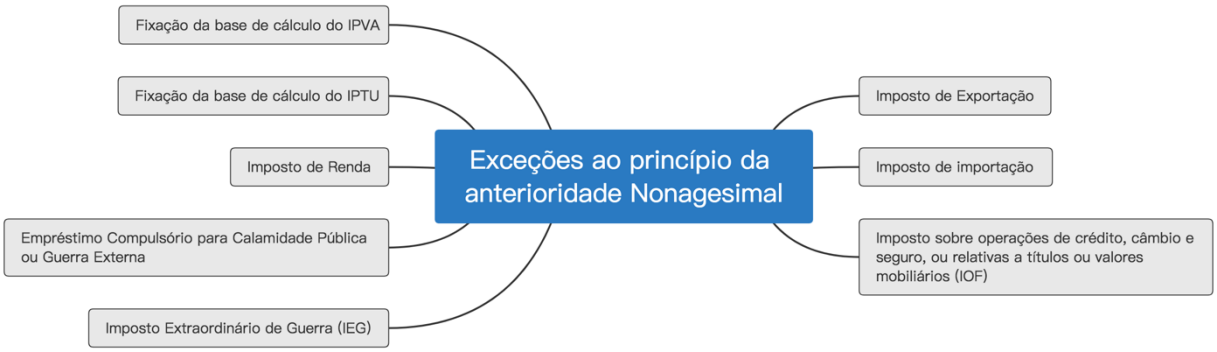
**a renda e os proventos de qualquer natureza; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários, previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.**

**Comentários:**

As exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal se encontram inseridas na segunda parte do artigo 150, *§ 1º, da CF:*

> Art. 150. [...]
>
> § 1º. [...] e a vedação do inciso III, "c", não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

Assim, são exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal os seguintes tributos:




Nesse sentido, podemos dizer que:

A alternativa A está incorreta porque elenca como exceção ao princípio da anterioridade nonagesimal o IPI;

A alternativa B está incorreta porque elenca como exceção princípio da anterioridade nonagesimal o ISSQN;

A alternativa C está incorreta porque elenca como exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal o ISSQN e o empréstimo compulsórios instituído no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. Quanto ao último caso, é importante lembrar que apenas o empréstimo compulsório para calamidade pública ou guerra externa é que é exceção ao princípio da anterioridade;

A alternativa D está incorreta porque elenca como exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal o IPI e o empréstimo compulsórios instituído no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional;

A alternativa E está correta, porque elenca como exceções ao princípio da anterioridade todos aqueles constantes do gráfico que colacionamos acima.

**3. (IMA/Procurador Municipal/2017) No que tange as limitações constitucionais ao poder de tributar, assinale a alternativa que apresentam, exclusivamente, impostos que NÃO estão sujeitos ao princípio da anterioridade nonagesimal:**

a) Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), Imposto de Exportação (IE) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

b) Imposto Extraordinário de Guerra (IEG), Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

**d) Imposto sobre a Renda (IR), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e Imposto de Exportação (IE).**

**Comentários:**

A questão é semelhante àquela que acabamos de responder.

A alternativa A está incorreta porque elenca como exceção ao princípio da anterioridade nonagesimal o Imposto sobre Grandes Fortunas e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;

A alternativa B está incorreta porque também elenca o IEG e o ITR;

A alternativa C está incorreta porque elenca como exceção à anterioridade nonagesimal o ITR e o IPI.

A alternativa D está correta. Todos os tributos elencados são realmente exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal.

**4. (CESPE/Promotor de Justiça Substituto/2017) Lei municipal antecipou a data de recolhimento da taxa de coleta de lixo do dia dez para o dia sete do mês seguinte ao do fato gerador.**

Nessa situação, segundo o entendimento do STF, a referida lei municipal

a) não se sujeitará nem ao princípio da anterioridade anual nem ao da anterioridade nonagesimal.

b) sujeitar-se-á ao princípio da anterioridade anual.

c) sujeitar-se-á ao princípio da anterioridade nonagesimal.

d) não se sujeitará ao princípio da anterioridade anual, mas sujeitar-se-á ao da anterioridade nonagesimal.

**Comentários:**

Trata-se de questão que é resolvida pela Súmula Vinculante nº 50 do STF:

> Súmula Vinculante nº 50: Norma legal que altera o prazo de recolhimento de obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade.

**5. (VUNESP/Procurador Municipal/2017) A hipotética Lei "A", publicada em 10.01.2017, alterou o prazo para recolhimento de determinada obrigação tributária, sendo certo que suas determinações passaram a ser exigidas a partir da data de sua publicação. A Lei "A" é**

a) inconstitucional, porque afronta o princípio da anterioridade.

b) constitucional, porque não se sujeita ao princípio da anterioridade.

c) válida, mas somente poderia entrar em vigor após 90 dias de sua publicação.

d) válida, mas somente poderia entrar em vigor após 45 dias de sua publicação.

e) Ilegal, porque contraria disposições do Código Tributário Nacional acerca da vigência das normas tributárias.

**Comentários:**

Trata-se de questão que é resolvida pela Súmula Vinculante nº 50 do STF:

> Súmula Vinculante nº 50: Norma legal que altera o prazo de recolhimento de obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade.

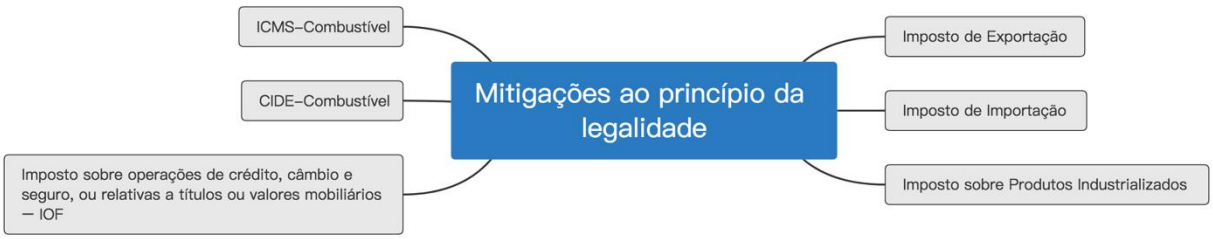
**6. (CESPE/Procurador do Município/2017) A respeito das limitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue, de acordo com a interpretação do STF.**

A alteração de alíquotas do imposto de exportação não se submete à reserva constitucional de lei tributária, tornando-se admissível a atribuição dessa prerrogativa a órgão integrante do Poder Executivo.

( ) Certo ( ) Errado

**Comentários**

São mitigações ao princípio da legalidade os seguintes tributos:



Quanto ao imposto de exportação, o fundamento constitucional reside § 1º do artigo 153, que dispõe no seguinte sentido:

> Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
>
> § 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

Conforme vimos durante a aula, essa competência não é privativa do Presidente da República, podendo-se atribuí-la a órgão integrante do Poder Executivo.

No caso do imposto de exportação, isso efetivamente ocorreu. De acordo com a Lei 9.716/98 e com o Decreto-Lei nº 1.578/77, compete à Câmara do Comércio Exterior (Camex) estabelecer as alíquotas desse tributo, dentro dos limites estabelecidos por lei.

**7. (CESPE/Procurador do Município/2017) A respeito das limitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue, de acordo com a interpretação do STF.**

O princípio da anterioridade do exercício, cláusula pétrea do sistema constitucional, obsta a eficácia imediata de norma tributária que institua ou majore tributo existente, o que não impede a eficácia, no mesmo exercício, de norma que reduza desconto para pagamento de tributo ou que altere o prazo legal de recolhimento do crédito.

( ) Certo ( ) Errado

**Comentários:**

O enunciado está correto.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu que o princípio da anterioridade de exercício – ou anterioridade anual- é cláusula pétrea da Constituição Federal.

Por outro lado, também vimos que não se aplica o princípio da anterioridade nos casos de revogação de norma que reduza desconto para pagamento de tributo ou que altere o prazo de recolhimento da exação.

**8. CESPE/Delegado de Polícia/2017/Questão adaptada A respeito das limitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue.**

Em regra, o princípio da anterioridade do exercício aplica-se da mesma forma aos impostos e às contribuições sociais da seguridade social.

( ) Certo ( ) Errado

**Comentários:**

A afirmativa está incorreta. As contribuições para a seguridade social não se submetem ao princípio da anterioridade anual, mas apenas ao princípio da anterioridade nonagesimal.

**9. (CESPE/Delegado de Polícia/2017/Questão adaptada) A respeito das imitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue.**

O princípio da anterioridade do exercício atinge, de forma ampla, as hipóteses de empréstimos compulsórios previstas no texto constitucional.

( ) Certo ( ) Errado

**Comentários:**

A afirmativa está incorreta. Tratando-se de empréstimo compulsório instituído para o atendimento de despesas provenientes de calamidade pública ou guerra externa, é inaplicável o princípio da anterioridade de exercício.

**10. (VUNESP/Procurador Municipal/2016) Determina a Constituição Federal a vedação à cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro e antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. O prazo de noventa dias, contudo, não se aplica quando se tratar de lei que fixe a base de cálculo do imposto sobre:**

a) produtos industrializados.

b) propriedade predial e territorial urbana.

c)operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação.

d) transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos.

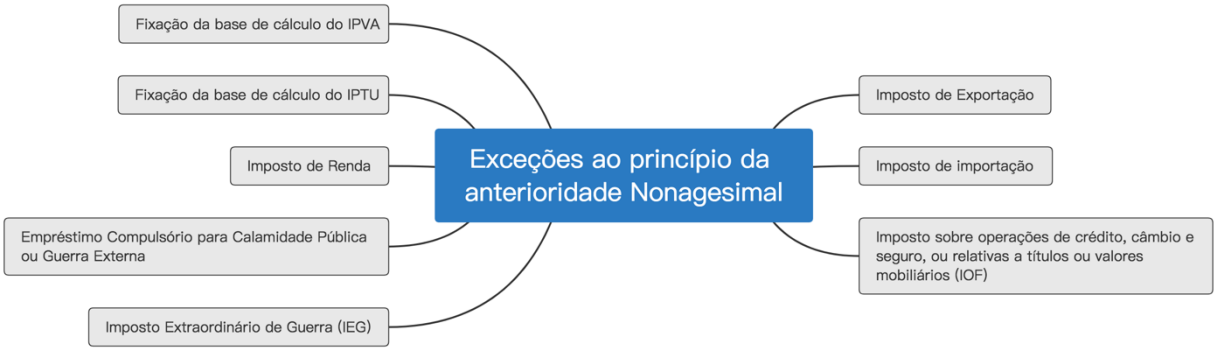
e) transmissão inter vivos, por ato oneroso, de bens imóveis.

**Comentários:**

As exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal se encontram inseridas na segunda parte do artigo 150, *§ 1º, da CF:*

> Art. 150. [...]
>
> § 1º. [...] e a vedação do inciso III, "c", não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

Assim, são exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal os seguintes tributos:




Portanto, a resposta certa é a letra B.

# LISTA DE QUESTÕES

**1. (CONSULPLAN/TJ-MG/2017) Relativamente aos princípios constitucionais tributários, é correto afirmar:**

a) O princípio da anterioridade, também conhecido como princípio da não surpresa, aplica-se aos casos em que o tributo é instituído, majorado ou reduzido.

b) O princípio da anterioridade anual, que impede a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou, aplica-se ao imposto extraordinário de guerra.

c) O princípio da anterioridade nonagesimal, segundo o qual é proibida a cobrança de tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, aplica-se ao imposto extraordinário de guerra e ao IOF.

d) Em geral, os tributos submetem-se tanto à anterioridade anual quanto à nonagesimal.

**2. (FMP/Promotor de Justiça Substituto/2017) É CORRETO afirmar que o Princípio da Anterioridade Nonagesimal previsto no art. 150, III, "c", da Constituição da República Federativa do Brasil, não se aplica**

a) aos empréstimos compulsórios que sirvam ao atendimento de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre produtos industrializados; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários, previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

b) aos empréstimos compulsórios que sirvam ao atendimento de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre serviços de qualquer natureza; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à

fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

c) aos empréstimos compulsórios instituídos nos casos de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre serviços de qualquer natureza; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

d) aos empréstimos compulsórios instituídos nos casos de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre produtos industrializados; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

e) aos empréstimos compulsórios que sirvam ao atendimento de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; ao imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; ao imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados; ao imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza; ao imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; aos impostos extraordinários, previstos no art. 154, II, do Texto Constitucional; à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores e à fixação da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

**3. (IMA/Procurador Municipal/2017) No que tange as limitações constitucionais ao poder de tributar, assinale a alternativa que apresentam, exclusivamente, impostos que NÃO estão sujeitos ao princípio da anterioridade nonagesimal:**

a) Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), Imposto de Exportação (IE) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

b) Imposto Extraordinário de Guerra (IEG), Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

c) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

d) Imposto sobre a Renda (IR), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e Imposto de Exportação (IE).

**4. (CESPE/Promotor de Justiça Substituto/2017) Lei municipal antecipou a data de recolhimento da taxa de coleta de lixo do dia dez para o dia sete do mês seguinte ao do fato gerador.**

Nessa situação, segundo o entendimento do STF, a referida lei municipal

a) não se sujeitará nem ao princípio da anterioridade anual nem ao da anterioridade nonagesimal.

b) sujeitar-se-á ao princípio da anterioridade anual.

c) sujeitar-se-á ao princípio da anterioridade nonagesimal.

d) não se sujeitará ao princípio da anterioridade anual, mas sujeitar-se-á ao da anterioridade nonagesimal.

**5. (VUNESP/Procurador Municipal/2017) A hipotética Lei "A", publicada em 10.01.2017, alterou o prazo para recolhimento de determinada obrigação tributária, sendo certo que suas determinações passaram a ser exigidas a partir da data de sua publicação. A Lei "A" é**

a) inconstitucional, porque afronta o princípio da anterioridade.

b) constitucional, porque não se sujeita ao princípio da anterioridade.

c) válida, mas somente poderia entrar em vigor após 90 dias de sua publicação.

d) válida, mas somente poderia entrar em vigor após 45 dias de sua publicação.

e) Ilegal, porque contraria disposições do Código Tributário Nacional acerca da vigência das normas tributárias.

**6. (CESPE/Procurador do Município/2017) A respeito das limitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue, de acordo com a interpretação do STF.**

A alteração de alíquotas do imposto de exportação não se submete à reserva constitucional de lei tributária, tornando-se admissível a atribuição dessa prerrogativa a órgão integrante do Poder Executivo.

( ) Certo ( ) Errado

**7. (CESPE/Procurador do Município/2017) A respeito das limitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue, de acordo com a interpretação do STF.**

O princípio da anterioridade do exercício, cláusula pétrea do sistema constitucional, obsta a eficácia imediata de norma tributária que institua ou majore tributo existente, o que não impede a eficácia, no mesmo exercício, de norma que reduza desconto para pagamento de tributo ou que altere o prazo legal de recolhimento do crédito.

( ) Certo ( ) Errado

**8. CESPE/Delegado de Polícia/2017/Questão adaptada A respeito das limitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue.**

Em regra, o princípio da anterioridade do exercício aplica-se da mesma forma aos impostos e às contribuições sociais da seguridade social.

( ) Certo ( ) Errado

**9. (CESPE/Delegado de Polícia/2017/Questão adaptada) A respeito das imitações constitucionais ao poder de tributar, julgue o item que se segue.**

O princípio da anterioridade do exercício atinge, de forma ampla, as hipóteses de empréstimos compulsórios previstas no texto constitucional.

( ) Certo ( ) Errado

**10. (VUNESP/Procurador Municipal/2016) Determina a Constituição Federal a vedação à cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro e antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. O prazo de noventa dias, contudo, não se aplica quando se tratar de lei que fixe a base de cálculo do imposto sobre:**

a) produtos industrializados.

b) propriedade predial e territorial urbana.

c)operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação.

d) transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos.

e) transmissão inter vivos, por ato oneroso, de bens imóveis.

# GABARITO

1. D
2. E
3. D
4. A
5. B
6. CORRETA
7. CORRETA
8. INCORRETA
9. INCORRETA
10. B

# ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE:
# PIRATARIA É CRIME.

**Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.**

1. 

Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.

2. 

Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).

3. 

Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).

4. 

Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).

5. 

Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).

6. 

Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).

7. 

Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.

8. 

O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



**Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.**