**LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR:** Aplicação do princípio da irretroatividade tributária[[1]](#footnote-2)

*Rayrison Lopes[[2]](#footnote-3)*

*Victor Jinklings*

*Fabiano Lopes*[[3]](#footnote-4)

**SUMÁRIO:** Introdução; 1- Limitações ao poder de tributar; 2- Princípio da irretroatividade; 2.1- Aplicação Constituciona; 2.2- A irretroatividade tributária e segurança jurídica; 2.3- Atos pretéritos; 3- Aplicação do princípio da irretroatividade tributária no Estado do Maranhão; Considerações finais.

**RESUMO**

Busca-se no presente trabalho, analisar a limitação ao poder de tributar, tendo como base o principío da irretroativida na seara tributária, especificamente sua atuação nas decisões do Tribunal de Justiça do Maranhão. A análise dos conceitos de Estado e poder de tributar, seu âmbito de atuação. O principio da irretroatividade, destacando a não retroatividade de seus atos geradores de tributação.

**Palavras-chave:** Poder de tributar; Princípio da irretroatividade; Maranhão; Retroatividade.

**INTRODUÇÃO**

As limitações ao poder de tributar devem ser limitadas pelo texto Constitucional, já que tal poder não é absoluto. A Constituição Federal assegura a aplicação do principio da irretroatividade, determinando limites como as normas jurídicas de competência tributária, imunidades que fixam ou delimitam o exercício do poder de tributar do Estado.

É analisado o principio da irretroatividade, versando a respeito do seu conteúdo e identificando o seu campo de atuação, bem como a sua aplicação constitucional. As exceções ao princípio da irretroatividade, como os atos pretéritos, são abordados e identificados no art. 160, I e II do CTN.

As decisões jurisprudenciais no Estado do Maranhão, bem como o caso do IPTU na cidade de São Luis do Maranhão, também foram levandos, demonstrando as decisões a respeito dos casos. O entendimento jurisprudencial não diverge, mantendo sempre a mesma linha de raciocinio em relação a aplicação do principio da irretroatividade.

**1 – LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR**

Os tributos são criados consoante a aptidão que a Constituição Federal confere a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, buscando realizar uma demarcação tanto quanto possível nítida das áreas de atuação de cada ente político, Com a partilha da competência tributária, a Constituição fixa vários balizamentos, que resguardam valores por ela relevantes, com atenção especial para os direitos e garantias individuais, “[...] o conjunto dos princípios e normas que disciplinam esses balizamentos da competência tributária corresponde as chamadas limitações do poder de tributar” (AMARO, 2006, p.106).

O Estado possui a capacidade de governar e administrar os mais variados interesses da sociedade. Sendo compelido a ele também a função de criar tributos, o poder de tributar é esta parcela ou emanação do poder estatal que lhe permite legislar sobre todos os aspectos do tributo de forma a ter a capacidade de exigi-lo dos sujeitos submetidos àquela norma criada.

As limitações do poder de tributar encontram-se presentes, nos princípios constitucionais tributários e nas imunidades tributárias, “[...] o poder de tributar, na Constituição, é regulado segundo rígidos princípios que deixam raízes nas próprias origens históricas e políticas do regime democrático por ela adotado” (BALEEIRO, 2003, p.90). São esses dois dispositivos que regem a limitação de tributar, conferindo a eles poderes para a utilização de técnicas e delimitações a respeito de cada tipo de tributo. Essa matéria é objeto de seção específica da Constituição, nos art. 150 a 152, possuindo o título “Das Limitações ao Poder de Tributar”, no capítulo relativo ao Sistema Tributário nacional.

A capacidade de tributar não se mostra presente somente nesses dispositivos, o poder constitucional abre um vasto campo de atuação de outros tipos normativos. As leis complementares, resoluções do senado e convênios, são alguns dos exemplos em que a limitação não se restringe somente a Carta Magna, possuindo várias situações de competência tributária, “[...] cabe à lei complementar a regulamentação das limitações constitucionais ao poder de tributar, no próprio corpo da Carta Magna encontram-se diversas limitações autoaplicáveis” (BELTRÃO, 2010, p.47). Não fica restrita a capacidade de aplicar tributos, possuem outros atos normativos que resultam no poder de aplicação ou modificação da carga tributária.

Os limites do poder de tributar definidos pela Constituição não se esgotam nos enunciados aí contidos. Várias imunidades tributárias encontram-se dispostas fora da seção das “Limitações do Poder de Tributar”. Requisitos formais ou materiais, limites quantitativos, características específicas deste ou daquele tributo permeiam todo o capítulo do Sistema Tributário nacional, sendo ainda picáveis aqui ou ali, em normas esparsas de outros capítulos da Constituição, como o dos direitos e garantias individuais, da seguridade social e da ordem econômica (AMARO, 2006, p.106).

A Constituição não é a única forma de limitar o poder de tributação, conferindo outros meios para que a norma possa ter efetividade. As fronteiras que traçam os campos de atuações do poder de tributar supõe o respeito definido pela Constituição e a obediência às demais normas constitucionais ou infraconstitucionais.

**2 – PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE**

O princípio da irretroatividade tributária é um dos postulados limitadores da tributação, assegura que não irá ocorrer cobrança de tributos anteriores a vigência de Lei que o autorize. A nova carga tributária deve atingir fatos a ela posteriores, recaindo somente sobre o futuro, não havendo retroatividade em relação à implantação da Lei tributária.

A irretroatividade demonstra que a Lei deve atingir fatos a ela posteriores, atingindo fatos geradores a ela subsecutivos, “as leis, como regra, devem dispor para o futuro, orientando-se de modo prospectivo” (SABBAG, 2012, p.190). Com a criação ou o aumento de tributo, a sua cobrança será regularizada para eventos futuros, garantindo a manutenção da ordem Tributária nacional.

Como expressões do imperativo da segurança do Direito, as normas jurídicas se voltam para frente, para o porvir, para o futuro, obviamente depois de oferecido ao conhecimento dos administrados seu inteiro teor, o que se dá pela publicação do texto legal (CARVALHO, 2012, p.126).

A irretroatividade é uma característica das leis tributárias, não ocorre à retroatividade, o que há de ser aplicada a época da ocorrência do fato imponível é a lei em vigor, “a lei tributária, pois, deve ser irretroativa. Tratando-se de lei que cria ou aumenta tributo, esta regra é absoluta, isto é, não admite exceções” (CARRAZZA, 2007, p.345). O principio não permite a tributação a fatos ocorridos anteriormente, é criado ou aumentado tributo, mas a sua aplicação decorre de período posterior à vigência.

No campo da criação ou aumento de tributo, como vimos, o principio é inafastável: a lei não pode retroagir; aplica-se tão-só aos fatos futuros, isto é, pospostos cronologicamente ao momento de entrada em vigor da lei de tributação. Lei tributária que eleja fatos passados, como suporte fático da incidência de tributo antes não exigível (ou exigível em montante inferior), será inconstitucional, por ferir o principio da irretroatividade da lei criadora ou majorada do tributo (AMARO, 2006, p.119).

Se a lei criadora do tributo não estiver em vigor, jamais poderá ocorrer a cobrança de fato gerador do tributo, caso seja solicitada a cobrança de tributo anterior a lei, isso incorrerá em lei inconstitucional. Quando ocorrer a violação ao principio da irretroatividade, é porque a norma não condiz com o emanado pela Constituição, ferindo o sistema tributário, no qual proíbe a tributação de lei retroativa, “[...] ela é absolutamente dispensável” (HARADA, 2007, p.384). As leis tributárias devem sempre dispor para o futuro, garantindo uma estabilidade as relações jurídicas entre o fisco e o contribuinte, “não lhes é dado abarcar o passado, ou seja, alcançar acontecimentos pretéritos” (CARRAZZA, 2007, p.345). A retroatividade é afastada do Código Tributário nacional, tendo em vista, que não pode dispor norma∕lei a respeito de tributação anterior à implantação da nova carga tributária, ocasionando uma anulação do tributo que outrora foi implantado, os marcos temporais anteriores a vigência de lei que cria ou modifica tributos, irá desencadear efeitos jurídicos contrários (BALEEIRO, 2003, p.103).

A retroatividade não ocorre nas leis, pois causa um ar de revolta, aplicando sanção aos atos e fatos ocorridos anteriormente, que incorrem em violação as regras tributárias e constitucionais, gerando condutas censuráveis. Hans Kelsen dispõe a respeito das Leis retroativas em sua célere obra Teoria Geral do Direito, demonstrando que as Leis retroativas são censuráveis e indesejáveis, ferindo dessa forma o sentimento de justiça que a nação possui, impondo uma sanção, especialmente uma punição a um indivíduo por conta de ato que o próprio indivíduo não poderia saber que se vincularia a tal sanção (KELSEN, 2012, p. 68). A revolta que Kelsen resalta, é em relação à cobrança de tributos anteriores a vigência de Lei Tributária, aplicando uma sanção não esperada pelo contribuinte e com isso ferindo a norma.

**2.1 – APLICAÇÃO CONSTITUCIONAL**

A participação do texto constitucional no âmbito do direito tributário é de suma importância, pois a Constituição é o ponto inicial. A Carta Magna, através de suas normas e princípios, direcionam os postulados limitadores da tributação, construindo assim os tributos “[...] o direito tributário tem relação direta com o direito constitucional por representar este o tronco da árvore jurídica donde se originam todos os ramos jurídicos” (HARADA, 2007, p.318). A aplicação da tributação se origina da Constituição Federal, é com base no texto constitucional que a elaboração dos tributos será realizada, obedecendo à competência e os limites que foram emanados pelo legislador “[...] a Constituição Federal, no Brasil, é a Lei Tributária Fundamental, por conter as diretrizes básicas aplicáveis a todos os tributos” (CARRAZZA, 2007, p.482).

No texto constitucional, em seu art. 150, III, “a”, está exposto a respeito do principio da irretroatividade, como um dos postulados limitadores da tributação, “em relação a fatos geradores ocorridos antes do inicio da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”. Diante disso, a carga tributária se mostra limitada, sendo regularizada pela Constituição Federal, com esse mesmo posicionamento levamos em conta também o art. 5, XXXVI da CF, resguardando acerca do principio da irretroatividade, “observa-se, a luz do art. 5, XXXVI da CF, que a retroatividade está genericamente afastada em obséquio ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada” (SABBAG, 2012, p.189). Dessa forma, a Constituição estabelece a não retroatividade das leis, assegurando que não serão cobrados ou aumentados tributos de fatos geradores anteriores a data de implantação da lei.

**2.2 – A IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA E A SEGURANÇA JURÍDICA**

O principio da irretroatividade esta ligado diretamente à segurança jurídica, buscando integralizar a aplicação do principio no contexto da sociedade. A irretroatividade não permite a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do inicio da Lei que os houver instituído ou aumentados. A segurança jurídica tenta encontrar uma estabilidade, para que não haja uma quebra de confiança no Poder Público.

Quando o Poder Legislativo edita leis retroativas, alteram-se as condições básicas do Estado de Direito, já que se quebra irremediavelmente a confiança que as pessoas devem ter no Poder Público. Com efeito, se isto acontecer, elas já não terão segurança, pois ficarão a mercê não só do Direito vigente (o que é correto e normal), como também de futuras e imprevisíveis decisões políticas, que se podem traduzir em regras retroativas (CARRAZZA, 2007, p.342).

A segurança jurídica é um dos pilares do Direito, exigindo que as leis tributárias possuam a irretroatividade. É essencial para a manutenção da relação entre Estado e sociedade, que não ocorra à retroatividade das leis, visto que estabiliza a confiança de todos em um Sistema Tributário sem imprevisibilidade da norma. A segurança jurídica vem sendo reforçada pelo principio da irretroatividade, como também possuindo direcionamento ao principio da legalidade.

A segurança jurídica é representada sob duas perspectivas, uma em que o cidadão deve compreender se aquela norma é ou não vigente e a outra em saber o conteúdo da norma. É importante que o cidadão conheça quais são as espécies de tributos cobrados, para que não incorra em erro ou até mesmo surpreso, conhecendo dessa forma no que consiste o pagamento do tributo e quais os resultados que podem ser aplicados.

O cidadão deve saber antecipadamente qual norma é vigente, o que sinaliza a lógica precedência da norma perante o fato por ela regulamentado, no contexto da irretroatividade, e o antecipado conhecimento do plano eficacial da Lei, no bojo da anterioridade. Assim, a segurança jurídica toma a irretroatividade e a anterioridade como seus planos dimensionais; o cidadão deve, em um segundo momento, compreender o conteúdo da norma, no que tange a sua clareza, calculabilidade e controlabilidade (SABBAG, 2012, p.192).

A segurança jurídica é atrelada a manutenção do Poder do Estado, sendo aplicadas as normas para o futuro, preservando o direito adquirido e não deixando que ocorra retroatividade, esperando com isso uma continuidade no Estado de Direito.

**2.3 – ATOS PRETÉRITOS**

A lei não se aplica ao passado, senão ao presente. Em regra, a lei serve para regular fato ocorrido a partir do inicio de sua vigência, e excepcionalmente, para regular fato ocorrido antes de sua edição. O art. 160, I e II do CTn, demonstram as hipóteses da relação do principio da irretroatividade com as leis produtoras de efeitos jurídicos sobre atos pretéritos. Vale ressaltar que o Código Tributário nacional não adota como regra a irretroatividade da lei tributária, mas, sim, o texto constitucional, que o faz no art.150, III, “a” da CF (SABBAG, 2012, p.194). Diante disso, a análise do principio da irretroatividade demonstra que os atos pretéritos figuram com exceções ao campo de atuação do principio da irretroatividade tributária.

Os atos pretéritos ocorrem como exceção ao principio da irretroatividade, pois as leis tributárias irão retroagir quando se tratar de lei interpretativa e benigna (art.160, I e II do CTn). As leis tributárias irão necessariamente retroagir, fugindo da regra, realizando um plano hermenêutico em relação à interpretação e benigdade da norma.

É certo que, por razões ideológicas que nosso Direito encampou, aceita-se que algumas leis tributárias retroajam, desde que elas assim o estipulem. São as que, de alguma forma, beneficiam o contribuinte (*Lex* mitior), como as que lhe concedem um parcelamento, um prazo mais lato para o recolhimento do tributo, um crédito presumido etc (CARRAZZA, 2007, p.345).

Existem duas ressalvas a regra geral da irretroatividade da aplicação da legislação tributária. Na condição de leis produtoras de efeito jurídico sobre atos pretéritos, previmos nos dois incisos do art. 106 do CTn, a lei interpretativa e a lei mais benéfica.

**3 – APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA NO ESTADO DO MARANHÃO**

O principio da irretroatividade é aplicado nos Tribunais Maranhenses, assegurando a sua efetivação nas jurisprudências que norteam esse assunto, também ocorreu casos dentro do Estado e em especial, na capital São Luis, acerca de tal principio. Foi realizado uma busca nas decisões que o Tribunal proferiu, em um lapso temporal de 10 anos, tendo como fonte o site do Tribunal de Justiça do Estado do Maranhão, encontrando julgados que serão discutidos a seguir.

As jurisprudências encontradas tratam do princípio da irretroatividade, atrelada com o princípio da segurança jurídica e com o princípio da legalidade. Como foi ressaltado nos tópicos anteriores, o princípio da irretroatividade esta interligado com a segurança jurídica e a legalidade, propiciando um melhor esclarecimento a respeito da não retroatividade dos tributos cobrado contra fatos geradores, “a segurança jurídica vem reforçada pelo princípio da irretroatividade das leis, que, em nosso País, tem assento na própria Constituição, tanto quanto o próprio princípio da legalidade” (CARRAZZA, 2007, p.343). As decisões mostram o entendimento do Tribunal a respeito da irretroativida e sua ligação com outros princípios.

CONSTITUCIONAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE E SEGURANÇA JURÍDICA. I - A definição de nova hipótese de ocorrência de substituição tributária de forma retroativa ofende o princípio da irretroatividade e da segurança jurídica. II - O controle repressivo de constitucionalidade das leis é competência do Poder Judiciário, onde deve o mesmo funcionar como legislador negativo, sem instituir norma diversa da produzida pelo Legislativo, retirando do texto apenas a expressão inconstitucional. III - Ação Direta de Inconstitucionalidade procedente (ADIn n° 13.766/2007, Rel. Des. Jorge Rachid Mubárack Maluf, acórdão n° 77.364/2008, julgado em 12 de novembro de 2008).

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUERZA. SERVIÇOS CARTORÁRIOS. INCIDÊNCIA ANTES DA EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº. 116/2003. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE E LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. TITULAR DA SERVENTIA. LEGITIMDADE ATIVA AD CAUSAM. I - A incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza nas atividades cartorárias apenas tornou-se legítima com a edição da Lei Complementar nº. 116/2003, possuindo efeitos prospectivos, sob pena de violação aos princípios da legalidade e irretroatividade tributária previstos respectivamente no art. 150, inciso I e III, a', da Constituição Federal. II - A serventia não possui personalidade jurídica, sendo o titular do cartório o verdadeiro possuidor de legitimidade ativa ad causam nas demandas judiciais. III - Apelação conhecida e desprovida (Apelação Cível n° 029211/2005 – Coroatá, Rel. Des. Jaime Ferreira de Araujo, acórdão n° 85.398/2009, julgado em 29 de setembro de 2009).

A primeira jurisprudência é uma Ação Direta de Inconstitucional que tinha o objetivo de declarar inscontitucional a parte final do art.3° da Lei Estadual n° 8.276 de 06 de junho de 2005, que gera retroatividade a aplicação dos seus efeitos para 1° de março do mesmo ano, ficando evidente a violação a regra da irretroatividade. O relator Jorge Rachid Mubarack Maluf, julgou procedente a ADIn, entendo que a promulgação da Lei Estadual n° 8.276/2005 fere o princípio da irretroatividade e da segurança jurídica.

A segunda jurisprudência é uma Apelação Cível, que não difere muita em relação a primeira, trata da cobrança do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), sobre as atividades cartorárias antes da edição da Lei Complementar n° 116/2003, que foi desprovida e reconhecida a ilegitimidade do tributo. O relator Jaime Ferreira de Araújo conclui que a tributação se tornou possível com a edição da Lei Complementar 116/2003, pois o princípio da legalidade e da irretroatividade tributária vedam a exigência de tributo sem lei que o estabeleça, bem como a cobrança de fatos geradores ocorridos antes do inicio da vigência de lei que os houver instituído ou majorado.

O Tribunal de Justiça do Maranhão se mostra ativo em relação a aplicação do principio da irretroatividade, embora sejam raros os casos que abordam essa temática no Estado. É possível concluir que o Tribunal não possui divergência a respeito do assunto, mantendo a irretroatividade tributária como direcionamento em relação as limitações tributárias.

Na cidade de São Luis correu a cobrança elevada do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano), com base na Lei Municipal n°5.392 de 28 de dezembro de 2010, aumentando a Planta Genérica de Valores. O aumento do tributo foi elevado sem consideravelmente, resultando em uma majoração em até oito mil por cento em relação ao exercício de 2010.

A Seccional da Ordem do Advogados do Maranhão, através do seu Presidente Mário Macieira, ajuizou uma Ação Direita de Inconstitucionalidade, junto com o Tribunal de Justiça do Maranhão, contra lei que autorizou a mudança da Planta Genérica de Valores. Foi conseguida a suspensão do tributo por meio de liminar, até que o Tribunal de Justiça do Maranhão decidisse a respeito.

A Prefeitura Municipal de São Luis teve que realizar a cobrança do tributo conforma as regras anteriores, mantendo o principio da irretroatividade e da segurança jurídica, não podendo implantar regra nova em relação a fatos geradores, “[...] de inicio, assegura-se que todos os fatos geradores anteriores anteriores a data mencionada não serão atingidos pela lei tributária” (SABBAG, 2012, p.193).

**CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Tendo em vista o explanado do presente trabalho, infere-se que a irretroatividade consiste em uma importante limitação ao poder de tributar. Não é possível a retroatividade das leis, pois a cobrança de tributos anteriores a vigência de norma torna-se inconstitucional.

O Tribunal de Justiça do Maranhão e a Seccional da Ordem dos Advogados, possuiram importante papel na defesa e aplicação do principio da irretroatividade. Mantendo o entendimento a respeito do assunto e utilizando de todas as medidas cabíveis, a OAB-MA conseguiu modificar o cenário em que estava inserido a cobrança do tributo e reimplantar a tarifa anterior, sem que haja abusos.

As jurisprudências mostram o entendimento do Tribunal Maranhense, definindo a irretroatividade tributária como um dos limitadores do poder de tributar, interligados com os principios da segurança jurídica e da legalidade.

**REFERÊNCIAS**

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2006

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003

BELTRÃO, Irapuã**. Resumo de direito tributário**. 3.ed. Niterói: Impetrus, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24.ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. 8.ed. São Paulo: Martins fontes, 2012.

**OAB-MA ajuíza Adin contra aumento no IPTU de São Luís.** Disponível em: <<http://www.oab.org.br/noticia/22003/oab-ma-ajuiza-adin-contra-aumento-noiptudesao-luis?argumentoPesquisa=formsof(inflectional,%20%22aumento%22)%20and%20formsof(inflectional,%20%22iptu%22)>>. Acesso em: 05 de novembro de 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**,4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012

**Tribunal de Justiça julga procedente três Adins da OAB maranhense.** Disponível em:<<http://www.oab.org.br/noticia/24213/tribunaldejusticaulgaprocedentetresadinsdaoabmaranhense?argumentoPesquisa=formsof(inflectional,%20%22aumento%22)%20and%20formsof(inflectional,%20%22iptu%22)>>. Acesso em: 05 de novembro de 2012.

1. Paper apresentado à disciplina de Direito Tributário I, do curso de Direito da Unidade de

Superior Dom Bosco – UNDB [↑](#footnote-ref-2)
2. Aluno do 7º período vespertino do Curso de Direito, da UNDB. [↑](#footnote-ref-3)
3. Professor, orientador. [↑](#footnote-ref-4)