**UNIDADE DE ENSINO SUPERIOR DOM BOSCO**

**LIMITAÇÕES AO PODER ESTATAL DE TRIBUTAR: ANÁLISE DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL[[1]](#footnote-1)**

Ivanara Cristina Lima Gonçalves e Tatiana Amélia Soares Pinheiro Mendes[[2]](#footnote-2)

Antônio de Moraes Gaspar[[3]](#footnote-3)

**Sumário**: 1 Introdução; 2 Direito Tributário Brasileiro: breve contextualização de sua origem e evolução até o contexto atual no ordenamento jurídico; 3 Limites da Tributação Estatal; 3.1 Princípio da Anterioridade: Conceito e exceções; 3.2 Análise do princípio da Anterioridade em relação ao princípio da Anualidade**;** 4 Aplicação Do Princípio da Anterioridade Nonagésimal; 5 Conclusão; Referências.

**RESUMO**

Trata o presente trabalho acadêmico do princípio da anterioridade presente no atual direito tributário brasileiro para o limite de tributação do estado. Será traçado um breve panorama acerca da evolução do direito tributário em nosso país e em seguida, será feito a exposição sobre o princípio da anterioridade nonagésimal, além do conceito e exceções ao princípio da anterioridade e por fim, far-se-á análise do princípio da anterioridade em relação ao princípio da anualidade. Em geral, versam esses princípios sobre os limites do poder de tributação dos entes políticos, na tentativa de garantir a proteção constitucional sagrada pela Norma Maior por meios das normas principiológicas.

**Palavras-chave:** Princípio da anterioridade. Anterioridade nonagésimal. Constituição Federal. Direito Tributário. Limites de tributação

**1 INTRODUÇÃO**

A Constituição Federal é a Lei Maior do Brasil, e de seu texto emanam fundamentos de todos os ramos das ciências sociais, inclusive fundamenta o Direito. Em se tratando de Direito Tributário, a Constituição autoriza a atividade tributária do Estado e também limita tal poder através de princípios.

Convém destacar que princípios são a estrutura e a base de coesão das normas, e a nossa Lei Maior é repleta de princípios no que diz respeito às questões tributárias, que buscam como principal efeito a concreta limitação ao poder arrecadador do Estado.

O princípio da anterioridade possui status de direito fundamental, e por tal motivo faz-se necessário à análise de sua aplicação no direito tributário brasileiro. E para melhor esclarecimento do tema num primeiro momento iremos discorrer sobre a evolução histórica do Direito Tributário Brasileiro, de sua origem até o contexto atual no ordenamento jurídico.

Em seguida o presente trabalho fará uma breve exposição sobre o princípio da anterioridade nonagésimal, Para tanto, será exposto brevemente sobre os limites impostos pela Constituição ao Poder de Tributar conferido ao Estado.

Posteriormente será feito a análise do princípio da anterioridade em relação ao princípio que lhe deu origem, o da anualidade.

Por fim, será exposto o entendimento sobre o conceito do princípio da anterioridade nonagésimal bem como suas exceções.

O objetivo principal do presente trabalho é elucidar o princípio da anterioridade tributária que possui duas faces, sendo que em primeiro lugar, ele é uma forma de defesa dos contribuintes e em segundo lugar, uma garantia de direito fundamental.

**2 DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: breve contextualização de sua origem e evolução até o contexto atual no ordenamento jurídico**

De acordo com a Constituição Federal de 1988, art. 3°, são objetivos da República Federativa do Brasil: a construção de uma sociedade livre, justa e solidária (I); a garantia do desenvolvimento nacional (II), e a erradicação da pobreza e da marginalização, além da redução das desigualdades sociais e regionais (III).

Para atingir tais objetivos, assegura Eduardo Sabbag (2012, p. 39) que “[...] a cobrança de tributos se mostra como a principal fonte das receitas”. E continua ao afirmar que “[...] daí haver a necessidade de uma positivação de regras que possam certificar o tão relevante desiderato de percepção de recursos – o que se dá por meio da ciência jurídica intitulada Direito Tributário, também denominado Direito Fiscal públicas” (SABBAG, 2012, p. 39).

O Direito Tributário existe para garantir a execução de tais objetivos expostos na Constituição Federal. Porém, até os dias atuais, o Direito Tributário passou por relevantes modificações que merecem ser comentadas.

Primeiramente expomos que tributos existem desde os tempos remotos da humanidade, e sempre foi esta a maneira que o Estado encontrou para arrecadar receitas para a execução dos seus fins (DIFINI, 2008, p. 14).

De acordo com Luiz Difini (2008, p. 14)

o primeiro diploma legal sobre garantias do contribuinte é a Magna Carta inglesa de 1215, na qual lograram os barões limitar os poderes absolutos da Coroa, onde figurava, pela primeira vez, ainda que de forma embrionária, o princípio da legalidade (qualquer tributo dependeria de aprovação assemblear).

A exploração do patrimônio do particular sempre foi a forma encontrada pelo Estado para a arrecadação de receitas para que este pudesse cumprir seus fins. Na antiguidade, as decisões sobre tributos até 1215 eram tomadas pela Coroa que possuía poderes absolutos, o que mudou com a Magna Carta na Inglaterra.

A esse respeito, elucida Leandro Paulsen (2012, p. 12) ao lecionar que

[...] a arrecadação tributária, durante muito tempo, foi objeto exclusivo da ciência das finanças e, no âmbito jurídico, do Direito Administrativo, que disciplinava as coisas do Estado. Posteriormente, tivemos a emancipação do Direito Financeiro como disciplina a demandar cuidados específicos, identificando-se princípios próprios e produzindo-se legislação especial. Apenas no último século é que se passou a ter um tratamento sistemático específico para as questões atinentes à tributação.

Nas nossas Terras, foi com “o projeto de Rubens Gomes de Sousa, que nas palavras de Luiz Difini (2008, p. 15), encampanado pelo então Ministro da Fazenda, Osvaldo Aranha. O projeto, que ficou conhecido como Projeto Osvaldo Aranha-Rubens Gomes de Sousa, [...] tornou-se o Projeto de Lei n. 4.834/5”. Segundo o autor, o projeto não vingou devido o afastamento de Osvaldo Aranha após a morte do presidente Vargas. (DIFINI, 2008, p. 15)

No que diz respeito ao surgimento do Código Tributário no Brasil, expõe Luiz Difini (2008, p. 15-16) que

[...] Somente em 1965, a Emenda Constitucional n. 18 (à Constituição de 1946), [...] realizou a “Reforma Tributária”, traçando as linhas do sistema tributário que, com modificações não mais que pontuais, até hoje vigora entre nós. Na sua esteira, surgiu o Código Tributário Nacional, a partir de anteprojeto [...] que aprovado pelo Congresso Nacional, tornou-se a Lei n. 5.172/1966. [...] O art. 7° do Ato Complementar n. 36/1967, denominou-a (com as alterações posteriores) Código Tributário Nacional.

É relevante destacar que tal “projeto foi apresentado ainda no exercício da competência atribuída à União pela Constituição de 1946 de legislar sobre Direito Financeiro (PAULSEN, 2012, p. 12)”. A expressão “Direito Tributário, foi consagrada na Emenda Constitucional n. 18/65 e, após, no próprio Código Tributário Nacional (SABBAG, 2012, p. 39)”.

Com a promulgação da Constituição de 1988, a estrutura tributária sofreu algumas modificações, e, mereceu normatização constitucional minuciosa, o que estimulou o desenvolvimento da doutrina tributária e o nascimento de novos estudos tributários (DIFINI, 2008, p. 16).

Então, ao longo dos tempos a disciplina Tributária evoluiu e atualmente entende-se que o Direito Tributário “[...] é o ramo do direito público que trata das relações entre fisco e os contribuintes” (DIFINI, 2008, p. 1).

No entendimento de Eduardo Sabbag (2012, p. 41), Direito Tributário é a

[...] ramificação autônoma da Ciência Jurídica, atrelada ao direito público, concentrando o plexo de relações jurídicas que imantam o elo “Estado versus contribuinte”, na atividade financeira do Estado, quanto à instituição, fiscalização e arrecadação de tributos.

O Direito Tributário está em boa parte alicerçado na Constituição Federal de 1988. E esta, não confere apenas a autorização para que o Estado, responável pela arrecadação de receitas, invada o patrimônio do contribuinte, ela também veda algumas tributações, e isso ocorre quando a Constituição impõe limites ao poder de tributar, o que pode ser observado no intem seguinte.

Por conseguintes, no direito atual não há mais possibilidade de uma lei tributária gravosa publicada nos últimos instantes de um ano ser aplicada no começo do ano seguinte, salvo exceções constitucionais que serão analisadas em outro tópico. Há um *parâmetro mínimo de segurança jurídica*, que é o prazo de 90 (noventa) dias, que trata princípio da anterioridade nonagésimal.

**3 LIMITES DA TRIBUTAÇÃO ESTATAL**

O Estado visa garantir a manutenção estatal e para tanto, no estado democrático de direitos, deve ter o poder de tributação limitado de modo a não colocar em cheque as garantias constitucionais conquistadas.

Resta claro no artigo 6º, do Código Tributário Nacional, a competência Estatal de tributar

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Desta feita tão importante é tributação como é salutar ao contribuinte que o estado tenha limitações a esse poder, por isso a Constituição vem ao encontro desse limite assegurando em seu texto expressamente no caput do Art. 150. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (...)”

Corrobora ainda, o Código Tributário Nacional, dispondo no art. 9º no sentido dos impedimentos de elevação de tributos de devem ser observados pela União, os Estados, Distrito Federal e os Municípios:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65; II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda; III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais; IV - cobrar imposto sobre: a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo 1; d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

Nesse contexto, os princípios constitucionais tributários servem de norteador das pretensões e particularidades das tributações servindo ao Fisco e, principalmente, ao contribuinte um parâmetro frente às alterações tributárias.

**3.1 Princípio da Anterioridade: Conceito e exceções**

Cabe inicialmente trazer o conceito de tributo, como está disposto no Código Tributário Nacional, para compreender a atuação do princípio na prática: art. 3º do CTN “*Tributo é toda prestação pecuniária compulsória*, *em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir*, *que não constitua sanção de ato ilícito*, *instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. ”*

Nesse contexto normativo o legislador deixou claro que a prestação pecuniária compulsória não pode constituir sanção de ato ilícito e que terá de surgir de um evento lícito e, por via oblíqua, faz alusão ao fato concreto. Desta feita, fala a legislação acerca desse assunto, no artigo 150, III, *b*: *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.*

Para Paulo Barros de Carvalho (2012), princípio da anterioridade rege a vigência da lei que instituiou aumenta tributo deve ficar protraída para o ano seguinte ao de sua publicação, momento em que o ato se insere no contexto comunicacional do direito.

Neste princípio abriga a reafirmação do princípio da segurança jurídica, o contribuinte não deve ser tomado de surpresa pelo fisco e, da outra ponta, aponta à possibilidade de preparação do ente tributante – o Fisco - para a correta cobrança do pretenso tributo.

A Constituição Federal (1988) traz em seu bojo as situações em que não cabe o princípio da anterioridade, ou seja, as exceções, serão aumentadas suas alíquotas por decreto. São estas as exceções:

Artigo 148, I: encontra-se exceção, uma vez que, os empréstimos compulsórios para atender às despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência não devem obediência ao princípio em questão, visto que têm na urgência a explicação para sua imediatidade.

Outras causas de exceção estão elencadas no artigo 150, § 1º.

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; 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, referem-se à:

• imposto sobre a importação (artigo 153, inciso I, da Constituição Federal);

• imposto sobre a exportação (artigo 153, inciso II, da Constituição Federal);

• imposto sobre produtos industrializados (artigo 153, inciso IV, da Constituição Federal);

• imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro (artigo 153, inciso V, da Constituição Federal);

• imposto extraordinário lançado por motivo de guerra (artigo 154, inciso II, da Constituição Federal). (CREPALDI, 2012)

No entender do Ministro do Supremo Tribunal Federal – STF, Marco Aurélio de Mello, o princípio da anterioridade da lei tributária representa um dos direitos fundamentais mais relevantes outorgados ao universo dos contribuintes pelo texto constitucional, além de traduzir, na concreção do seu alcance, uma expressiva limitação ao poder impositivo do Estado (SABBAG, 2014)

Desta feita, é defeso ao tributador, pelo princípio da não-surpresa do contribuinte, valendo-se do entendimento de que conhecimento antecipado da instituição ou aumento de tributos dá a ele tempo de organização das finanças, levando em conta as despesas futuras.

**3.2 Análise do princípio da Anterioridade em relação ao princípio da Anualidade**

O Princípio da Anualidade não mais faz parte do direito positivo nacional, esteve vigente na Constituição Federal de 1946, Art. 141. (...) § 34. (...) nenhum (tributo) será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, (...). Em 1969, com a Emenda Constitucional n. 1 (art. 153, § 29), voltou novamente a ser suprimido de nossa Carta Magna. De lá para cá, persistiu a situação de omissão. Eduardo Sabbag (2015), define esta etapa de superação princípio já superado:

(...) a sistemática imposta pela anualidade era simples: nenhum tributo podia ser exigido sem que a lei instituidora ou majoradora tivesse obtido, antecipadamente, a autorização orçamentária. Assim, em primeiro lugar, publicava -se a lei tributária; após, como conditio *sine qua non*, obtinha-se a prévia autorização orçamentária; com esta, a lei não poderia mais ser alterada. Diante disso, a arrecadação de um novo tributo ou um aumento dos já existentes, eventualmente não inscritos na lei orçamentária, demandaria a espera do próximo orçamento, a fim de fazer nele constar tais medidas remodeladoras.

Cabe ressaltar que, todavia, que a criação de um tributo poderia ocorrer, sem problemas; entretanto, era exigível prévia autorização do Poder Legislativo por meio da anual previsão do Orçamento e havia a necessidade de a lei tributária ser aprovada pela lei orçamentária. Nota-se, que a anualidade não encontra guarida no sistema constitucional tributário brasileiro atual, já que a exigência contemporânea é apenas no sentido de exigir que a lei instituidora ou majoradora do tributo seja publicada antes do final do exercício financeiro, considerando igualmente a anterioridade nonagésimal, conforme os prazos previstos e descritos nas alíneas “b” e “c” do inciso III do art. 150 da Carta Magna vigente.

Assim, conclui o doutrinador Eduardo Sabbag (2014), o princípio da anualidade não mais existe no direito positivo brasileiro, as mudanças das leis que instituem ou majorem os tributos, podem ser aplicadas no ano consecutivo, já que não necessita de autorização orçamentária, bastando que comtemple o princípio da anterioridade

**4 APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGÉSIMAL**

Como dito anteriormente, a Constituição Federal autoriza e limita o Poder de Tributar, é o que diz Paulo de Carvalho (2012, p. 77) ao expor que o texto constitucional é o

[...] portador dos grandes princípios que servem como diretrizes supremas a orientar o exercício das competências impositivas, consagrando os postulados que imprimem certeza e segurança às pretensões tributárias do Estado e, em contrapartida, preservam e garantem os direitos individuais dos cidadãos.

Princípios em matéria tributária se constituem basicamente como limites impostos ao Poder Tributante do Estado, assim como as imunidades. É o que se percebe da dicção do enunciado de Eduardo Sabbag (2012, p. 56) ao afirmar que

A Constituição Federal impõe limites ao poder de tributar, ou seja, limites à invasão patrimonial tendente à percepção estatal do tributo. Essas limitações advêm, basicamente, dos princípios e das imunidades constitucionais tributárias e estão inseridas nos arts. 150, 151 e 152 da Carta Magna.

Neste trabalho, o art. 150 da Constituição Federal, mais especificamente, inciso III, alínea “b” e “c”, é o que será abordado, por se tratar do princípio da anterioridade.

Princípios tributários constitucionais são verdadeiras normas de direitos fundamentais, por garantir ao contribuinte, limitação ao Poder tributante do Estado. Leciona Eduardo Sabbag (2012, p. 60) que os

arts. 150, 151 e 152 da Carta Magna hospedam variados comandos principiológicos, insculpidos à luz de pautas de valores pontualmente prestigiados pelo legislador constituinte. Aliás, em muitos casos, como já se viu, servem esses princípios como verdadeiras garantias constitucionais do contribuinte contra a força tributária do Estado, assumindo a postura de nítidas limitações constitucionais ao poder de tributar. Nessa toada, consoante a jurisprudência firmada pelo STF, o poder que tem o Estado de tributar sofre limitações que são tratadas como cláusulas pétreas.

Em se tratando de poder tributante, podemos dizer que “[...] de modo reflexo, a Constituição Federal define o modus operandi do exercício desse poder, que deverá se dar de forma justa e equilibrada, sem provocar danos à liberdade e à propriedade dos contribuintes” (SABBAG, 2012, p. 60-61).

Por conseguinte, expõe a Constituição Federal em seu art. 150, III, alínea “b” e “c”, respectivamente:

[...] 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.

De acordo com o exposto acima, verifica-se que a Constituição Federal oferece ao contribuinte uma garantia de proteção ao contribuinte ao estabelecer que o Poder Público não poderá cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou o tenha majorado, ou, antes de decorrido noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou o majorou, sempre observando o disposto na alínea anterior.

A alínea “b” trata da hipótese do princípio da anterioridade anual, comum ou de exercício, e a alínea “c” versa sobre o princípio da anterioridade nonagésimal, privilegiada ou anterioridade qualificada.

O princípio da anterioridade nonagésimal, também conhecido como anterioridade nonagésimal, é o [princípio de Direito Tributário](http://www.direitoeleis.com.br/Princ%C3%ADpio_de_Direito_Tribut%C3%A1rio) que institui que haverá cobrança de [tributo](http://www.direitoeleis.com.br/Tributo) após a promulgação da [lei](http://www.direitoeleis.com.br/index.php?title=Lei&action=edit&redlink=1) que o instituiu, decorridos no mínimo 90 (noventa) dias. Dessa forma, após 90 (noventa) dias da publicação, no [Diário Oficial](http://www.direitoeleis.com.br/index.php?title=Di%C3%A1rio_Oficial&action=edit&redlink=1) da lei que o criou, determinado tributo poderá então ser cobrado pelo [Fisco](http://www.direitoeleis.com.br/index.php?title=Fisco&action=edit&redlink=1). Por exemplo, uma norma que tenha majorado tributo em 1º de novembro de 2014, somente poderá ser aplicada aos fatos ocorridos após 31 de janeiro de 2015.

A anterioridade possui como objetivo a confirmação do sobreprincípio da segurança jurídica, oferecendo garantia ao contribuinte de que não haverá cobrança tributária inesperada (SABBAG, 2012, p. 94).

Desse modo, a Constituição Federal garante ao contribuinte verdadeiras normas de direito fundamental, ao estabelecer limites ao Poder de tributar oferecido pela própria Constituição, evitando que o Poder Público exija do contribuinte inesperada cobrança.

**5 CONCLUSÃO**

Restou claro que o legislador se preocupou com o peso das tributações na vida dos contribuintes frente ao poder estatal de tributar, buscando formas de limitar e estancar esse poder, seja pela via da morna infraconstitucional, seja pela própria Constituição, como observou-se no decorrer da pesquisa.

Assim, o princípio da anterioridade veio balizar alguns aspectos temporais da aplicação de determinadas cargas tributárias, sem deixar de trazer as exceções as quais são necessárias para a arrecadação do Fisco em momentos que assim o exigirem, ou até mesmo quando o tributo assim o exigir.

Destarte, algumas tributações exigem um prazo mínimo para que os contribuintes estejam preparados, este tem status de direito fundamental, não podendo ser suprimida.

**REFERÊNCIAS**

**BRASIL. Constituição Federal de 1988**. Presidência da República. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 24 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CREPALDI. Silvio Aparecido. **Princípios Constitucionais Tributários**. Disponível em: <http://www.oab.org.br/editora/revista/revista_06/anexos/principios_contitucionais_tributarios.pdf>. Acesso em 05 de out 2015

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. 4° ed.. São Paulo: Saraiva, 2008.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**: completo. 4. ed. rev. atual. eampl.. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

1. Paper apresentado à disciplina, da UNIDADE DE ENSINO SUPERIOR DOM BOSCO – UNDB. [↑](#footnote-ref-1)
2. Alunas do 7º Período do Curso de Direito, da UNDB. . [↑](#footnote-ref-2)
3. Professor Especialista, Orientador. [↑](#footnote-ref-3)