

## O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA

Maurício Dalri Timm do Valle

Mestre e Doutorando em Direito do Estado – Direito Tributário - pela Universidade Federal do Paraná - UFPR. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET. Bacharel em Direito pela UFPR. Professor da Graduação em Direito no Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Professor-Coordenador do Curso de Especialização em Direito Tributário e Processual Tributário do Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Advogado e consultor tributário

**Sumário:** 1. Os Princípios da Anterioridade Genérica e da Anterioridade Nonagesimal. 2. O Princípio da Anterioridade Posterga a Eficácia – Incidência – da Lei. 3. Aplicabilidade do Princípio da Anterioridade à Instituição e à Majoração do Tributo: análise das hipóteses: 3.1 Revogação ou Extinção de Isenções; 3.2 Elevação de Alíquotas por meio de Decreto (Art. 153, § 1º, Constituição Federal de 1988); 3.3 Diminuição para o Prazo de Pagamento do Tributo. 4. Conclusões. 5. Referências Bibliográficas.

**Resumo:** O presente artigo tem por escopo tratar do Princípio da Anterioridade tributária, tanto em sua feição genérica quanto na nonagesimal. Será analisado o conteúdo do princípio, que posterga a eficácia da lei, bem como os tributos que lhe devem observância e aqueles que a ele não se submetem. Analisar-se-á, ainda, a aplicação do princípio aos casos de instituição, majoração dos tributos, reduções ou revogações de isenções, elevação das alíquotas por meio de decreto, nos termos do art. 153, § 1º, da Constituição Federal e, por fim, redução do prazo para pagamento do tributo.

**Palavras-chave:** Princípio da Anterioridade Genérica e Nonagesimal – Postergação da Eficácia – Instituição e majoração do tributo

## 1. Os Princípios da Anterioridade Genérica e da Anterioridade Nonagesimal

O Princípio da Anterioridade veio em substituição ao Princípio da Anualidade. Este último exigia a “...prévia autorização orçamentária para a cobrança de tributos”.<sup>1</sup> O seu surgimento, no direito positivo brasileiro, deu-se com a Emenda nº 1, de 1969, à Constituição de 1967, mais especificamente em seu artigo 153, § 29.<sup>2</sup>

O Princípio da Anterioridade genérica faz parte do Texto Constitucional atual desde o seu nascimento. É garantia do contribuinte prescrita pelo artigo 150, III, “b”, da Constituição

<sup>1</sup> RICARDO LOBO TÔRRES. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: valores e princípios constitucionais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 557.

<sup>2</sup> CARLOS MÁRIO VELLOSO. O princípio da anterioridade: uma visão da jurisprudência. *Revista de direito tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 31, jan./mar. 1985, p. 112.

Federal de 1988. Ele prescreve ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, cobrar tributos “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”. É importante esclarecer que o sentido no qual foi empregado o vocábulo “cobrado” é o mesmo de “exigido”, até mesmo porque a interpretação literal abre margem à absurda conclusão de que o retardamento da cobrança atenderia à prescrição constitucional.<sup>3</sup> Com relação ao exercício financeiro, lembre-se que, no Brasil, ele coincide com o ano civil, iniciando-se em 1º de janeiro e terminando em 31 de dezembro, conforme prevê o artigo 34, da Lei 4.320, de 17 de março de 1964.

A publicação à qual se refere o dispositivo citado é a publicação efetiva da lei. Não basta, por exemplo, a publicação da lei, no Diário Oficial do dia 05, para que todos dela tomem ciência, se o Diário Oficial circular apenas no dia 10. É evidente que o termo inicial da contagem não será o dia da publicação, e sim o da efetiva circulação, com a qual se presume a ciência da nova lei por parte dos contribuintes.<sup>4</sup>

O texto original do § 1º desse artigo prescrevia que essa vedação não se aplicava a uma série de tributos, os que constituíam exceção à anterioridade genérica. Eram eles os previstos nos artigos 148, I (o Empréstimo Compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou de sua iminência - EC); 153, I (Imposto de Importação - II); 153, II (Imposto de Exportação - IE); 153, IV (Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI); 153, V (Imposto sobre Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários - IOF); e artigo 154, II (Imposto Extraordinário de Guerra - IEG).

Este rol é *taxativo*, não podendo ser ampliado sequer por emenda constitucional. E isso por uma razão relativamente simples. O Princípio da Anterioridade Genérica é garantia constitucional assegurada ao contribuinte, por expressa previsão do “*caput*” do artigo 150 da Constituição Federal de 1988. E, em sendo assim, qualquer proposta de emenda constitucional que

<sup>3</sup> Nesse sentido, vide, ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 188-189. No sentido de que a expressão refere-se à incidência da norma, vide CHARLES WILLIAM MCNAUGHTON: “...a expressão *cobrar* é direcionada, decisivamente, à norma geral e abstrata, condicionando que sua incidência não alcance o fato ocorrido *antes (anterioridade)* do término do lapso temporal previsto na Carta Magna, prazo, este, cujo termo *a quo* é a data da publicação da lei e o termo *ad quem* é o nonagésimo dia ou o último instante do último dia do exercício civil da publicação da norma, o que vier depois, combinado, claro, com o princípio da anterioridade anual” – O princípio da anterioridade nonagesimal e o IPI. In: MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO e FÁBIO SOARES DE MELO (coord.). *IPI: questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008, p. 326. Sobre a impossibilidade de ler o termo “cobrado” como meramente “arrecadado”, vide LUCIANO AMARO, Irretroatividade e anterioridade da lei tributária. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTARIO, 1., 1998, Vitoria. *Justiça tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 580-581.

<sup>4</sup> Essa exigência ensejou situações, no mínimo esdrúxulas, como a da encenação filmada da compra de um *Diário Oficial*, datado de 31 de dezembro, às 22 horas da chuvosa noite dessa mesma data em Brasília. Tudo com o escopo de conferir a característica de publicada a uma lei que majorou um tributo. Seria cômico se não fosse trágico. Demonstração inquestionável de imoralidade pública e de subestimação da inteligência dos contribuintes. Sobre o episódio, vide ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA O princípio da anterioridade tributária em face da Emenda Constitucional 42/2003 e questões conexas, *Revista direito tributário*, São Paulo: Malheiros, n.92, 2004, p. 79-80.

seja *tendente a aboli-la* sequer será objeto de deliberação, nos termos do artigo 60, § 4º, IV, do Texto Maior. E não há dúvida de que uma eventual ampliação do rol de tributos excepcionados à observância da Anterioridade Genérica será uma forma de diminuí-la ou, como quer o Texto Constitucional, *tendente a aboli-la*.<sup>5</sup>

A justificativa para a existência, na Constituição, do Princípio da Anterioridade Genérica, é a necessária observância do Princípio da Segurança Jurídica. Lembremos que integram a ideia de segurança jurídica as noções de certeza do direito e de previsibilidade da atuação estatal.<sup>6</sup> Assim, o Princípio da Anterioridade Genérica é uma das formas de implementar e garantir a Segurança Jurídica.<sup>7</sup>

Entretanto, a previsão da Anterioridade Genérica não mais assegurava plenamente a previsibilidade para a qual foi concebida. Como mencionado, era de certa forma corrente publicarem-se leis no apagar das luzes do ano, lá pelo dia 30 ou 31 de dezembro. Nesses casos, mesmo respeitando-se formalmente o Princípio da Anterioridade Genérica, as leis irradiariam efeitos dentro de um ou dois dias, aptas a incidir sobre os fatos que em seguida viessem a ocorrer. A previsibilidade buscada pelo princípio esvaia-se.

Diante disso, o legislador constitucional, no exercício da competência reformadora, por meio da Emenda Constitucional nº. 42, de 19 de dezembro de 2003, inseriu, no inciso III do artigo

---

<sup>5</sup> ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 200; EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 91

<sup>6</sup> Sobre nossa visão acerca da Segurança Jurídica, ver MAURÍCIO DALRI TIMM DO VALLE, *Segurança jurídica em matéria tributária: breves noções acerca dos Princípios da Tripartição das Funções, da Legalidade, da Anterioridade e da Irretroatividade*. *Direito empresarial: temas atuais*. Curitiba, 2010, p. 9-18.

<sup>7</sup> JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, *Teoria geral da isenção tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 113; PAULO DE BARROS CARVALHO, *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 176; SACHA CALMON NAVARRO COELHO, *Curso de direito tributário brasileiro*. 9. ed. Rio de Janeiro, RJ: Forense, 2006, 214, 254-256; *Comentários à Constituição de 1988: Sistema tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 270-273; ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 189; O princípio da anterioridade tributária em face da Emenda Constitucional 42/2003 e questões conexas, *Revista direito tributário*, São Paulo: Malheiros, n.92, 2004, p. 78-79; JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, *O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na Constituição de 1988*. São Paulo: RT, 1991, p. 58-59; BETINA TREIGER GRUPENMACHER, *Eficácia e aplicabilidade das limitações constitucionais ao poder de tributar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1997, p. 126-127; FRANCISCO PINTO RABELLO FILHO, *O princípio da anterioridade da lei tributária*. São Paulo: RT, 2002, p. 102-104; EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, *Princípio da anterioridade: uma proposta para a sua interpretação*. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n. 83, ago. 2002, p. 29-30; TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR, *Anterioridade e irretroatividade no campo tributário*. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, v.65, fev. 2001, p. 124-125; FABIANA DEL PADRE TOMÉ, *Contribuições para a seguridade social: à luz da Constituição Federal*. Curitiba: Juruá, 2002, p. 133-135; TÁCIO LACERDA GAMA, *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 150; HUMBERTO ÁVILA, *Sistema constitucional tributário*, São Paulo, Saraiva, 2004, p. 154-157; ALBERTO XAVIER, *Sujeição dos atos do poder executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal*. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n.147, p.9-15, dez. 2007, p. 12; JOSÉ EDUARDO TELLINI TOLEDO, *O imposto sobre produtos industrializados: incidência tributária e princípios constitucionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 197; e LEANDRO PAULSEN, *Segurança jurídica, certeza do direito e tributação: a concretização da certeza quanto à instituição de tributos através das garantias da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade*. Porto Alegre, RS: Livraria do Advogado, 2006, p. 144-145.

150 da Carta Magna, a alínea “c”, a qual prescreve ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos “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”

Essa Emenda Constitucional estendeu a determinados impostos a anterioridade prevista no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988, para as contribuições sociais para a seguridade social. Assim, para que a lei que institua ou aumente tributos incida sobre os fatos que ocorrerão no primeiro dia do exercício financeiro seguinte, deverá ser publicada até o dia 02 de outubro do ano corrente.

Entretanto, antes mesmo de a Emenda Constitucional nº 42/2003 ser editada, havia quem defendesse com base numa interpretação conjunta do artigo 150, III, b, com o artigo 195, § 6º, ambos da Constituição Federal de 1988, a necessária observância, não de noventa, mas de noventa e um dias após a publicação da lei, pois, caso assim não fosse, a regra de exceção seria mais eficaz que a regra geral.<sup>8</sup>

Essa mesma Emenda inseriu uma segunda parte no § 1º do artigo 150. Nele, estão elencados os impostos aos quais não se aplica a Anterioridade Nonagesimal. Sua prescrição é a de que “...a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I”. Além do Empréstimo Compulsório (EC), do Imposto de Importação (II), do Imposto de Exportação (IE), do IOF e do Imposto Extraordinário de Guerra (IEG), que integram também o rol dos tributos excepcionados à observância da Anterioridade Genérica, foram incluídos, no rol das exceções à Anterioridade Nonagesimal, o Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza (IR) e a fixação das bases de cálculo do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).

Percebemos que a reforma constitucional não excepcionou o IPI da Anterioridade Nonagesimal, como o fez com o II, IE, IR e IOF. Assim, mesmo sendo exceção à Anterioridade Genérica, a lei que instituir ou majorar o IPI terá o início de sua eficácia sobrestado em noventa dias, o que é algo inédito.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, *Fundamentos do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)*. São Paulo: RT, 2002, p. 96-99; Princípio da anterioridade: uma proposta para a sua interpretação. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n. 83, ago. 2002, p. 30-33; *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 84-85; ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 195-197.

<sup>9</sup> Parece-nos que, pelo fato de o constituinte derivado ter estendido, nos casos do II, IE e IOF, a exceção da Anterioridade Genérica à Anterioridade Nonagesimal, que houve quem não se apercebesse e incluisse, no rol das exceções a esta última, também o IPI, o que, da leitura da segunda parte do § 1º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, verificamos não ser

A razão de ser desse específico tratamento é que “...o grau de urgência das políticas econômicas prosseguidas através deste tributo se situa a meio caminho entre a estabilidade e a imediatidade, não devendo aguardar o início do exercício financeiro seguinte, mas também não devendo deixar de oferecer ao contribuinte um período razoável de adaptação”.<sup>10</sup>

## 2. O Princípio da Anterioridade Posterga a Eficácia – Incidência – da Lei

Falamos que o Princípio da Anterioridade determina a postergação da eficácia da lei que instituir ou majorar o tributo. Entretanto, esse posicionamento não é unânime. Mesmo sendo majoritária a corrente que liga o Princípio da Anterioridade à eficácia ou incidência da lei.<sup>11</sup> Há, entretanto, quem dela discorde, aludindo à postergação da aplicação da lei.<sup>12</sup> Há quem o relacione à vigência da lei. A lei somente teria força para regular condutas após o período da *vacatio legis* especial, estabelecido pelos Princípios da Anterioridade Genérica e Nonagesimal, que será, nos casos dos tributos que se sujeitem a ambas, a data mais distante a contar da data da publicação da lei, levando-se em consideração a data do primeiro dia do exercício financeiro seguinte e a data após o cômputo dos noventa dias.<sup>13</sup> Integram essa corrente PAULO DE BARROS CARVALHO – que, de forma enfática, afirma que a anterioridade “Não se trata de problema de eficácia, mas única e exclusivamente de vigência” –, dentre outros.<sup>14</sup>

---

verdade. Incluindo o IPI no rol das exceções ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, vide ANDRÉ DE SOUZA DANTAS ELALI, *IPI: aspectos práticos e teóricos*. Curitiba: Juruá, 2006, p. 99-100. Sobre a inovação relativa à submissão apenas à Anterioridade Genérica, vide CHARLES WILLIAM MCNAUGHTON, O princípio da anterioridade nonagesimal e o IPI. In: MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO e FÁBIO SOARES DE MELO (coord.). *IPI: questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008, p. 324. Além disso, há quem defenda expressamente que o IPI não é exceção ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, como por exemplo, RICARDO LOBO TORRES cuja opinião é a de que “...a noventena não terá cabimento no caso do IPI, que, não se vinculando à anterioridade, não pode ficar preso à sua especificação” - *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: valores e princípios constitucionais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 562-563.

<sup>10</sup> ALBERTO XAVIER. Sujeição dos atos do poder executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n.147, p.9-15, dez. 2007, p. 11.

<sup>11</sup> TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR, Anterioridade e irretroatividade no campo tributário. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, v.65, fev. 2001, p. 129; MISABEL ABREU MACHADO DERZI, Nota in BALEEIRO, Aliomar, *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 104; R. A. CARRAZZA, *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 186-187 e 190-191; O princípio da anterioridade tributária em face da Emenda Constitucional 42/2003 e questões conexas, *Revista direito tributário*, São Paulo: Malheiros, n.92, 2004, p. 78; PAULO AYRES BARRETO, *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 130; FRANCISCO PINTO RABELLO FILHO, *O princípio da anterioridade da lei tributária*. São Paulo : RT, 2002, p. 111; e JOSÉ EDUARDO TELLINI TOLEDO, *O imposto sobre produtos industrializados: incidência tributária e princípios constitucionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 197-198;

<sup>12</sup> LUCIANO AMARO. *Direito tributário brasileiro*. 12.ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 120-121.

<sup>13</sup> No sentido de que se trata de um problema de *vacatio legis*, vide JOSÉ ALFREDO BORGES, O princípio da anterioridade em matéria tributária. *Revista de direito tributário*, São Paulo: Malheiros, v.23-24, jan./jun. de 1983, p. 280.

<sup>14</sup> PAULO DE BARROS CARVALHO, *Direito tributário, linguagem e método*. 2. ed., São Paulo: Noeses, 2008, p. 290. No mesmo sentido, vide *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 175; LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES, *COFINS: contribuição social sobre o faturamento: L.C. 70/91*. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 83; CHARLES WILLIAM MCNAUGHTON, O princípio da anterioridade nonagesimal e o IPI. In: MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO e FÁBIO SOARES DE MELO (coord.). *IPI: questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008, p. 327; ALBERTO.

Filiamo-nos à corrente que considera a Anterioridade uma questão relativa à incidência da norma.<sup>15</sup> Firmada essa premissa, cabe analisarmos em que consiste instituir ou majorar um tributo.

### 3. Aplicabilidade do Princípio da Anterioridade à Instituição e à Majoração do Tributo: análise das hipóteses

Instituir tributo é tarefa exclusiva do Poder Legislativo e consiste em desenhar todos os contornos da regra-matriz de incidência tributária, estabelecendo seus critérios material, temporal e espacial, bem como as determinações do conseqüente normativo, ou seja, os possíveis sujeitos da relação jurídica e os elementos para alcançar o “*quantum*” do seu objeto – prestação de dar. Até aqui, parecem não surgir maiores dúvidas.

O mesmo não se passa, entretanto, com o majorar. Há pelos menos três casos que merecem destaque: aumento do tributo em decorrência da extinção de isenções; aumento de tributo em decorrência da elevação de alíquotas, permitida pelo artigo 153, § 1º, da Constituição Federal de 1988, por meio de decreto do Poder Executivo; e diminuição do prazo para o pagamento do tributo.

#### 3.1 Revogação ou Extinção de Isenções

Parece intuitivo que a revogação ou extinção de isenção tributária equivale, pelo menos pragmaticamente, à majoração do tributo. Inegavelmente, a extinção da isenção acarreta um aumento na carga tributária a ser suportada pelo contribuinte, mesmo que assim não entenda a Corte Suprema. A Súmula nº 615, do Supremo Tribunal Federal (STF), é vazada nos seguintes termos: “O princípio constitucional da anualidade (§ 29 do art. 153 da CF) não se aplica à revogação da isenção de ICM”.

É evidente que não estamos, aqui, a tratar do Princípio da Anualidade e tampouco de isenções relativas ao ICM, hoje ICMS. Mas a correta interpretação da Súmula permite concluir que a posição do Supremo Tribunal Federal caminha no sentido de que a revogação de uma isenção não

---

XAVIER, Sujeição dos atos do poder executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n.147, p.9-15, dez. 2007, p. 10; e MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, A majoração de alíquotas do IPI por decreto do Poder Executivo e a limitação constituída pela noventena constitucional. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009, p. 93.

<sup>15</sup> MAURÍCIO DALRI TIMM DO VALLE, *Princípios Constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*. Dissertação (Mestrado em Direito do Estado) – Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná – UFPR, Curitiba, 2010, p. 167 *et. seq.*

equivale à criação de nova incidência tributária ou seu aumento, não se lhe aplicando o Princípio da Anterioridade.<sup>16</sup>

Em que pese a questionável posição da Corte Suprema, não são poucos os que entendem que as reduções ou revogações de isenções devem respeito ao Princípio da Anterioridade.<sup>17</sup>

É esta também a nossa opinião. Entretanto, esse entendimento não é aplicável a toda e qualquer espécie de isenção. À primeira vista, parece que, nos casos de extinção de isenções concedidas com prazo determinado, não tem lugar o Princípio da Anterioridade.

Mas a afirmação há de ser temperada. Isso tem perfeito cabimento nos casos de isenção que diga respeito aos tributos excepcionados da observância das Anterioridades Genérica e Nonagesimal. Nos demais casos, não será necessária a observância da Anterioridade se, entre o início da vigência da lei que estabelece a isenção e a sua extinção ou revogação, decorrer período coincidente com aqueles dispostos no artigo 150, III, *b e c*, da Constituição Federal de 1988.<sup>18</sup>

### 3.2 Elevação de Alíquotas por meio de Decreto (Art. 153, § 1º, Constituição Federal de 1988)

A segunda questão diz respeito ao aumento de tributo em decorrência da elevação de alíquotas, permitida pelo artigo 153, § 1º, da Carta Magna, por meio de decreto do Poder Executivo. Lembremo-nos que o artigo 153, § 1º, prescreve que “*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*”. O ato pelo qual o Poder Executivo amplia ou reduz as alíquotas é o decreto. Relembremos. Não estamos aqui a tratar da lei que estabelece novos limites, ampliando-os. E sim do decreto que, com base na lei já editada, aumenta as alíquotas dentro dos limites estabelecidos. Então surge a questão: esse decreto deve observar o Princípio da Anterioridade Nonagesimal?

<sup>16</sup> Sobre a interpretação do posicionamento do Supremo Tribunal Federal, vide CARLOS MÁRIO VELLOSO, O princípio da anterioridade: uma visão da jurisprudência. *Revista de direito tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 31, jan./mar. 1985, p. 120-122; FRANCISCO PAWLOW, MARIA ELISA BRUZZI BOECHAT e MÔNICA ALVES DE OLIVEIRA MOURÃO. Seletividade da tabela de incidência do IPI In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009, p. 217.

<sup>17</sup> RICARDO LOBO TÔRRES, *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: valores e princípios constitucionais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, v. II, p. 561; ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 217-220; O princípio da anterioridade tributária em face da Emenda Constitucional 42/2003 e questões conexas, *Revista direito tributário*, São Paulo: Malheiros, n.92, 2004, p. 79; EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, *Fundamentos do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)*. São Paulo: RT, 2002, p. 100-103; *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 87-90; JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, Em co-autoria com EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, *Comentários às súmulas tributárias do STF e do STJ*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2007, p. 132-133; LUCIANO AMARO, Irretroatividade e anterioridade da lei tributária. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTARIO, 1., 1998, Vitoria. *Justiça tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 576.

<sup>18</sup> ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 234-235.

Muitos entendem que a Anterioridade é, nesses casos, inaplicável.<sup>19</sup> Mas a questão longe está de ser pacífica. Em sentido diametralmente oposto, ou seja, pela submissão ao Princípio da Anterioridade também por parte desses decretos, posicionam-se alguns.<sup>20</sup> Nossa posição aproxima-se daquela dos doutrinadores da segunda corrente, de que também nesses casos há submissão ao Princípio da Anterioridade. Parece-nos correto afirmar que os integrantes da primeira corrente justificam a não submissão do decreto ao Princípio da Anterioridade afirmando que, nesses casos, o tributo é manejado extrafiscalmente, e que, por isso, não é o interesse arrecadatário o que prepondera. O escopo da alteração das alíquotas é incentivar ou inibir condutas. Com a ampliação de alíquotas não se busca maior arrecadação, e sim que determinadas condutas não se venham a realizar.<sup>21</sup>

É de se ressaltar, entretanto, que a *extrafiscalidade* é questão metajurídica. Faz parte do âmbito da Política do Direito. Além disso, lembremo-nos que não interessa a vontade do legislador, e sim a vontade da lei. Seja o tributo manejado extrafiscalmente ou não, isso de pouco importará no que se refere à submissão do decreto que eleva alíquotas ao Princípio da Anterioridade. Se as elevações efetivadas por meio de lei devem respeitar o Princípio da Anterioridade, que dirá o decreto, que está

---

<sup>19</sup> “Quanto a esta faculdade, a não aplicação do princípio da anterioridade é implícita e decorrente, sem necessidade, portanto, de estar presa ao preceito que ora examinamos. Com efeito, se o citado art. 153, parágrafo 1º, já autoriza a variação de alíquotas, pelo Poder Executivo, dentro dos parâmetros previamente estabelecidos em lei, então a utilização deste poder não acarreta nem instituição de incidência nova, nem majoração das já existentes. Trata-se, como se vê, de situação que, de rigor, nada tem a ver com o fato de o IPI não ser alcançado pelo princípio da anterioridade” - EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, *Fundamentos do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)*. São Paulo: RT, 2002, p. 106 e *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 92-93; MARCOS AAURÉLIO PEREIRA VALADÃO, A majoração de alíquotas do IPI por decreto do Poder Executivo e a limitação constituída pela noventena constitucional. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009, p. 94-95, 98-99; FRANCISCO PALOW, MARIA ELISA BOECHAT e MÔNICA ALVES DE OLIVEIRA MOURÃO, Seletividade da tabela de incidência do IPI In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009, p. 217.

<sup>20</sup> O argumento por ALBERTO XAVIER utilizado é forte. Diz ele que “Seria desrazoável esperar que o contribuinte planejasse toda a sua atividade com base na simples possibilidade de adoção no futuro de determinada alíquota máxima pelo Poder Executivo, sem que houvesse sequer um limite temporal para que o Poder Executivo utilizasse tal prerrogativa. A atividade do contribuinte é desenvolvida levando em conta a tributação concreta e efetiva existente num dado momento e não uma tributação potencial, pelo que qualquer majoração de tributos com efeitos imediatos para o contribuinte colide com os princípios da não-surpresa e da segurança jurídica de que é corolário o princípio da anterioridade nonagesimal...” - Sujeição dos atos do poder executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n.147, p.9-15, dez. 2007, p. 14-15; e CHARLES WILLIAM MCNAUGHTON, O princípio da anterioridade nonagesimal e o IPI. In: MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO e FÁBIO SOARES DE MELO (coord.). *IPI: questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008, p. 338-344.

<sup>21</sup> MANOELA FLORET SILVA XAVIER afirma que “O motivo para essa exclusão é o fato desse tributo ter natureza extrafiscal, exigindo uma política ágil, a fim de compatibilizá-lo com a conjuntura econômica da época” - *IPI: imposto sobre produtos industrializados*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editor, 2008, p. 7. Em sentido semelhante, MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, para o qual, no caso dos tributos com finalidades extrafiscais, não se aplicaria o princípio da não-surpresa - A majoração de alíquotas do IPI por decreto do Poder Executivo e a limitação constituída pela noventena constitucional. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009, p. 96-97. E, ainda, FRANCISCO PAWLOW, MARIA ELISA BRUZZI BOECHAT E MÔNICA ALVES DE OLIVEIRA MOURÃO – Seletividade da tabela de incidência do IPI In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009, p. 217.

limitado à fiel execução da lei, conforme prescreve o artigo 84, IV, da Constituição Federal. Para finalizarmos essa questão, entendemos que também o decreto que majore alíquotas com base na permissão estabelecida pelo artigo 153, § 1º, da Constituição Federal, deverá observar o Princípio da Anterioridade.

### 3.3 Diminuição para o Prazo de Pagamento do Tributo

Por fim, falta tratar dos casos em que o prazo para o pagamento do tributo seja diminuído. Em que pese o Supremo Tribunal Federal afirme, na Súmula nº 669, que “*Norma legal que altera o prazo de recolhimento da obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade*”, parece não ser essa a melhor exegese.

Não há como deixar de reconhecer que a redução dos prazos para o recolhimento do tributo acarreta um agravamento do montante a ser suportado pelo contribuinte. O desembolso será aumentado sem que o contribuinte tenha prévia ciência sobre o agravamento de sua situação.<sup>22</sup> Somos da opinião de que a redução do prazo para pagamento do tributo deve respeitar o Princípio da Anterioridade.<sup>23</sup>

## 4. Conclusões

As conclusões por nós alcançadas são as seguintes: i) O Princípio da Anterioridade veio em substituição ao Princípio da Anualidade; ii) O sentido no qual foi empregado o vocábulo “cobrado”, no que atina ao Princípio da Anterioridade, é o mesmo de “exigido”; iii) A previsão da Anterioridade Genérica não mais assegurava plenamente a previsibilidade para a qual foi concebida, razão pela qual a competência constitucional reformadora estendeu a determinados impostos a anterioridade prevista no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988, a chamada Anterioridade Nonagesimal; iv) O Princípio da Anterioridade determina a postergação da eficácia da lei que instituir ou majorar o tributo; v) As reduções ou revogações de isenções devem respeito ao Princípio da Anterioridade. A afirmação de que, nos casos de extinção de isenções concedidas com prazo determinado, não tem lugar o Princípio da Anterioridade, só será verdadeira se a isenção disser respeito aos tributos excepcionados da observância da Anterioridade Genérica e da Nonagesimal. Nos demais casos, não será necessária a observância da Anterioridade se, entre o início da vigência da lei

<sup>22</sup> Conforme lições de ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 214-215; EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO, *IPi: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 83, n. 5. No mesmo sentido, vide comentários à Súmula nº. 699, do STF, deste autor, em conjunto com JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO – *Comentários às súmulas tributárias do STF e do STJ*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2007, p. 161-162.

<sup>23</sup> No mesmo sentido: FRANCISCO PINTO RABELLO FILHO. *O princípio da anterioridade da lei tributária*. São Paulo : RT, 2002, p. 102-104 124-134.

que estabelece a isenção e a sua extinção ou revogação, decorrer período coincidente com aqueles dispostos no artigo 150, III, *b* e *c*, da Constituição Federal de 1988; vi) O decreto que elevar as alíquotas, por ocasião do desempenho da prerrogativa conferida pelo artigo 153, § 1º, da Constituição Federal, deve observar o Princípio da Anterioridade; vii) A redução do prazo para pagamento do tributo deve respeitar o Princípio da Anterioridade.

## 5. Referências Bibliográficas

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

\_\_\_\_\_. Irretroatividade e anterioridade da lei tributária. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTARIO, 1., 1998, Vitória. *Justiça tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1998.

ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*, São Paulo, Saraiva, 2004.

BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

BORGES, José Alfredo. O princípio da anterioridade em matéria tributária. *Revista de direito tributário*, São Paulo: Malheiros, v.23-24, jan./jun. de 1983.

BORGES, José Souto Maior. *Teoria geral da isenção tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)*. São Paulo: RT, 2002;

\_\_\_\_\_. *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009.

\_\_\_\_\_. Princípio da anterioridade: uma proposta para a sua interpretação. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n. 83, ago. 2002.

CARRAZZA, Roque Antônio O princípio da anterioridade tributária em face da Emenda Constitucional 42/2003 e questões conexas, *Revista direito tributário*, São Paulo: Malheiros, n.92, 2004.

\_\_\_\_\_. *Curso de direito constitucional tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário, linguagem e método*. 2. ed., São Paulo: Noeses, 2008.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: Sistema tributário*. Rio de Janeiro : Forense, 2006.

\_\_\_\_\_. *Curso de direito tributário brasileiro*. 9. ed. Rio de Janeiro, RJ: Forense, 2006.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Nota in BALEEIRO, Aliomar, *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

ELALI, André de Souza Dantas. *IPI: aspectos práticos e teóricos*. Curitiba: Juruá, 2006.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Anterioridade e irretroatividade no campo tributário. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, v.65, fev. 2001.

GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Eficácia e aplicabilidade das limitações constitucionais ao poder de tributar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1997.

MCNAUGHTON, Charles William. O princípio da anterioridade nonagesimal e o IPI. In: MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO e FÁBIO SOARES DE MELO (coord.). *IPI: questões fundamentais*. São Paulo : MP Editora, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. e BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Comentários às súmulas tributárias do STF e do STJ*. São Paulo: Quartier Latin, 2007

MELO, José Eduardo Soares de. *O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na Constituição de 1988*. São Paulo: RT, 1991.

NEVES, Luís Fernando de Souza. *COFINS: contribuição social sobre o faturamento: L.C. 70/91*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

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

PAWLOW, Francisco, BOECHAT, Maria Elisa Bruzzi e MOURÃO, Mônica Alves de Oliveira. Seletividade da tabela de incidência do IPI In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009.

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

TOLEDO, José Eduardo Tellini. *O imposto sobre produtos industrializados: incidência tributária e princípios constitucionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

TOMÉ, Fabiana del Padre. *Contribuições para a seguridade social: à luz da Constituição Federal*. Curitiba: Juruá, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: valores e princípios constitucionais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. A majoração de alíquotas do IPI por decreto do Poder Executivo e a limitação constituída pela noventena constitucional. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira (Coord.). *IPI: temas constitucionais polêmicos*. Belo Horizonte, MG: Forum, 2009.

VALLE, Maurício Dalri Timm do. *Princípios Constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*. Dissertação (Mestrado em Direito do Estado) – Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná – UFPR, Curitiba, 2010.

\_\_\_\_\_. Segurança jurídica em matéria tributária: breves noções acerca dos Princípios da Tripartição das Funções, da Legalidade, da Anterioridade e da Irretroatividade. *Direito empresarial: temas atuais*. Curitiba, 2010.

VELLOSO, Carlos Mário. O princípio da anterioridade: uma visão da jurisprudência. *Revista de direito tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 31, jan./mar. 1985.

XAVIER, Alberto. Sujeição dos atos do poder executivo que majorem o IPI ao princípio da anterioridade nonagesimal. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, n.147, dez. 2007.

XAVIER, Manoela Floret Silva. *IPI: imposto sobre produtos industrializados*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editor, 2008.