



PRORROGAÇÃO DA CPMF PELA EC37 E O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

Melissa Folmann

melfolmann@bol.com.br

Data: 18.06.2002

Data Publicação: 09.08.2002

Uma das inovações do texto constitucional de 1988 refere-se à adoção do princípio da anterioridade em detrimento do princípio da anualidade (1) que regia o sistema tributário até então, como se extrai do artigo 150, III, b. De acordo com esse novo sistema - anterioridade - o tributo deve ser criado ou majorado no exercício anterior, podendo ser cobrado indefinidamente, independente de autorização orçamentária. Por esse princípio a lei entra em vigor no exercício em que é criada, mas só tem eficácia no exercício seguinte, daí afirmar-se que o princípio não diz respeito à vigência ou validade da lei, senão à eficácia em si. (2) Essa é a posição adotada pela maioria da doutrina e jurisprudência, denominada “tese 2”, apresentada por BALEEIRO em oposição a “tese 1”, que prega a possibilidade de uma lei entrar em vigor de imediato e desencadear efeitos, estabelecendo relação jurídico-tributária e convertendo o período de espera em prazo de pagamento. (3)

Esse princípio repercute outro denominado de segurança jurídica, ou seja, visa permitir ao contribuinte programar-se com antecedência em relação à imposição tributária que sofrerá, o que já vinha disposto no CTN, artigo 9º, II, ampliado pela Constituição Federal de 1988 (4), destacando-se o efeito não-surpresa para o sujeito passivo.

“Graças a ele, os destinatários da lei tributária (Fisco e contribuinte), conhecendo-a, podem preparar-se para bem cumpri-la. Noutra giro esse princípio permite que o virtual contribuinte (aquele genericamente indicado na lei) se livre da tributação, evitando comportamento que o tornará sujeito passivo da obrigação tributária. Hoje é bem aceita a idéia de que as pessoas (físicas ou jurídicas, públicas ou privadas) têm o direito subjetivo de se valerem da elisão fiscal, meio lícito de evitar (ou diminuir) a carga tributária.” (5)

Nesse contexto o legislador constituinte inseriu uma “anterioridade especial” pertinente às contribuições para o financiamento da seguridade social (CF/88, art. 195, § 6º), a denominada anterioridade nonagesimal que vem paulatinamente sendo objeto de afrontas desde a criação da CPMF (inicialmente IPMF).

No ano de 1993, através da LC 77/93, foi incorporada ao sistema tributário brasileiro, fundamentada na EC 3/93, uma nova figura denominada, à época, de IPMF (Imposto

¹O princípio da anualidade foi adotado na Constituição de 1946. Sobre sua origem ver BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito financeiro, p. 159.

² CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 134.

³ BALEEIRO, Direito tributário Brasileiro, p. 104-106

⁴ Para MACHADO, «anterioridade é irretroatividade qualificada». «in» MACHADO, H. B. Curso de direito Tributário.

⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 136



Provisório sobre Movimentação Financeira), cujo objetivo era a arrecadação de fundos para a saúde. Referido tributo, pela própria aceção “Provisório”, seria exigível até 31/12/94, suprimindo-se o princípio da anterioridade nonagesimal no art. 2º da citada Emenda.

Proliferaram pelo país manifestações de repúdio à Emenda e a Lei Complementar citadas em face da inconstitucionalidade - não só no pertinente à supressão da anterioridade, mas também à impropriedade do tributo na forma de imposto e não de contribuição - desta que veio a ser reconhecida pelo STF na ADIN 939-7.

Sobreveio então a EC 12/96 outorgando a competência para a criação da CPMF (Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira) o que ocorreu pela Lei 9.311/96, passando a ser exigida em 1997 pelo prazo de treze meses, tendo sido prorrogado pela Lei 9.359/96 e, posteriormente, pela EC 21/99.

Em meio às constantes prorrogações, a provisoriedade parecia que teria fim em 18/06/2002. Todavia, mediante a edição da Emenda Constitucional 37 verifica-se que a Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira permanecerá até 2004, muito embora o princípio da anterioridade nonagesimal novamente tenha sido refutado sob a alegação de que o Estado necessita das verbas advindas do referido tributo, o qual por questões políticas teve a votação de sua prorrogação adiada.

Aprovada a Emenda Constitucional 37, no pertinente a CPMF compete observar-se duas questões: provisoriedade e anterioridade nonagesimal.

Relativamente à provisoriedade debatida na doutrina e jurisprudência em face dos ares de perpetuidade, uma vez que o termo final é reiteradamente objeto de prorrogação, há que se ponderar sobre o próprio argumento do Estado para a continuidade da CPMF: previsão de orçamento.

Preliminarmente cumpre destacar o princípio da igualdade entre o ente estatal e seus contribuintes: ambos necessitam e elaboram, para o exercício de suas atividades, de forma precisa o planejamento tributário.

Nesse sentido, o contribuinte inseriu em seu planejamento a exclusão da CPMF a partir de 18/06/2002, fundado na certeza, clareza e termo final postos na norma tributária, a qual é pedra fulcral do Estado de Direito e, como bem assevera CARRAZZA, é corolário do princípio da anterioridade permitindo ao contribuinte tomar “conhecimento antecipado dos tributos que lhe serão exigidos ao longo do exercício financeiro, justamente para que possa planejar sua vida econômica”. (6)

Todavia, de forma desproporcional, o Estado, em nome do seu planejamento impôs o efeito-surpresa ao contribuinte não respeitando novamente o termo final da exigibilidade. Interessante notar-se que o Estado pontuou como verba em seu planejamento algo que era Provisório, logo, com termo final. Tal atitude reflete a desconsideração com o sistema jurídico brasileiro, uma vez que o Estado, partindo da premissa, já na elaboração do orçamento, de que a norma sofreria alteração prorrogando o tributo, nada mais fez do que se elevar a patamar superior frente ao contribuinte pressupondo a desigualdade e, conseqüentemente gerando a insegurança jurídica, pois deixou patente o controle sobre o processo legislativo. Ou seja, preocupou-se com o recebimento e não com o pagamento. Auferiu a si o poder de programar-se e programar o sistema em desconformidade com o correlato direito do contribuinte de também planejar.

⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 133



Nesse sentido, cumpre destacar a seguinte passagem de CARRAZZA: “Aproveitamos o ensejo para lembrar, Augustín Gordillo, que os planos econômicos traçados pela lei (ou por ato normativo que a ela se equipare) vinculam também a pessoa política. De fato, o Estado, por não ser autoritário, mas ‘de direito’, submete-se (tanto quanto os particulares) às leis que promulga.” (7) O Estado Brasileiro não se sujeitou à norma antevendo-se ao contribuinte, deixando este na incerteza.

O contribuinte já não pode se pautar na norma para planejar suas atividades, uma vez que o Estado tenha criado uma hierarquia de direito ao planejamento e de previsões nas alterações normativas.

A anterioridade nonagesimal insere-se nesse contexto como um grande cerne da questão. Preliminarmente, pelo vício formal da Emenda, que teve o dispositivo referente à anterioridade suprimido na votação pelo Senado sem retornar à Câmara onde havia sido aprovada a PEC com a previsão da anterioridade, caracterizou-se uma modificação de peso no texto, haja vista que a base do sistema tributário tem, dentre seus princípios fundamentais, a anterioridade, remetendo-nos a um Estado de insegurança jurídica. O sistema legislativo foi burlado, gerando indignação nos próprios componentes da Câmara.

A história parece repetir-se. Novamente uma prorrogação de CPMF às pressas, com justificativas pífias, desconsideração patente com as normas em vigência, altivez frente ao contribuinte, surpresa com a modificação e imediata aplicação de novas normas e supressão de um princípio são notórias.

Mas, em um breve incurso pelas decisões do STF acerca da aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal, principalmente com o precedente histórico do mesmo tributo em situação semelhante, não nos parece que o cenário persistirá, uma vez que o próprio STF já afirmou na ADIN 939-7/DF a impossibilidade da supressão, mesmo por Emenda Constitucional, do princípio da anterioridade nonagesimal por ser direito individual do contribuinte e, por conseguinte, cláusula pétrea assegurada na CF/88, art. 60, § 4º. Neste sentido, cabe destacar o seguinte excerto do voto do Min. Marco Aurélio:

“De início, Senhor Presidente, vemos, vemos o afastamento da anterioridade, e creio que posso deixar de discorrer a respeito. A Corte, ao enfrentar o pedido de concessão de liminar, teve presente que a anterioridade encerra uma garantia constitucional, e não vejo, em face apenas de a Carta conter algumas exceções a esse princípio, como esvaziá-lo, como colocá-lo em pleno secundário a ponto de dizer da impertinência do inc. IV do § 4º do art. 60, ou, até mesmo, num passo um pouco mais largo, assentar que não se está diante de uma garantia constitucional. É uma garantia constitucional, como está previsto, com todas as letras, na alínea «b» do inc. III do art. 150 da Carta:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

E, aí, temos:

III – cobrar tributos:

...

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

Senhor Presidente houve a opção pelo legislador constituinte de 1988 e, com ela, tivemos o esgotamento das exceções, porque taxativamente fixadas na Carta. Os dispositivos são “*numerus clausus*”, não apenas

⁷ idem, p, 146



exemplificativos. Fora das hipóteses excepcionadas cabe observar, com rigor, a anterioridade.”

O primeiro passo no questionamento da constitucionalidade da supressão da anterioridade nonagesimal foi promovido com a ADIN 2.666, impetrada em 13/06/2002.

As primeiras manifestações favoráveis à EC/37 também começam a ser proferidas alegando-se que não houve instituição ou modificação no texto o que inviabilizaria a aplicação da CF/88, art. 195, § 6º. Posição que encontraria guarida nas reiteradas decisões acerca do princípio da anterioridade com relação às Medidas Provisórias convertidas em leis. Segundo estas decisões, a mera conversão da Medida Provisória em Lei não restauraria o prazo nonagesimal, haja vista a mera permanência da figura no sistema jurídico que por questão formal passa de MP para Lei sem maiores repercussões.

Em socorrendo-se desse posicionamento do STF não parece que se irá salvaguardar o Estado da inconstitucionalidade promovida com a supressão da anterioridade nonagesimal para aprovação e aplicação imediata da CPMF.

Note-se que nos casos objetos das decisões do STF (8) tratava-se de MP, figura que, por seus próprios fundamentos, caracteriza-se por uma provisoriedade com expectativa de conversão em lei, o que deixa ínsita a presença dos elementos desta no planejamento. Ou seja, o planejamento é traçado considerando-se a possibilidade de conversão da MP em Lei e, por conseguinte, da permanência desta, o que não afetaria as relações do contribuinte com o tão temido “efeito-surpresa”, pois o texto seria o mesmo.

Em relação à CPMF ocorre o inverso: a provisoriedade da referida contribuição em momento algum gera expectativa de que venha a ser perpetuada; venha integrar o planejamento do contribuinte como o fez o Estado, pois o contribuinte parte da norma posta e não da flexibilização desta.

De notar-se que o fato da prorrogação por si só configura modificação e alteração do sistema, conforme descreve a CF/88, art. 195, §6º:

“As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos 90 dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não lhes aplicando o disposto no art. 150, III, «b».” (Grifou-se)

Em verdade permanece o tributo com uma nova feição de inconstitucionalidade.

Compete agora ao Supremo Tribunal Federal manifestar-se sobre a questão. Em mantendo a linha de desenvolvimento das decisões sobre o princípio da anterioridade enquanto direito individual aplicado a CPMF, pode-se crer que a inconstitucionalidade da nova norma já se torna patente, não só pelo vício formal como também material.

O Estado de Direito Brasileiro mais uma vez se vê cerceado, caminhando pela senda da incerteza em detrimento dos direitos e garantias fundamentais do cidadão.

Melissa Folmann é advogada, mestranda em Direito Econômico e Social pela PUCPR, Membro da Comissão de Meio Ambiente da OABPR, Subseção de Curitiba e Região

⁸ REXT 232.896-3, AGRG no REXT 228.567-9 e outros. Sobre o tema ver GRECO, Marco Aurélio. Contribuições (uma figura ‘sui generis’) . São Paulo: Dialética, 2000.



Metropolitana, Professora Universitária, Membro Assistente do Conselho Editorial da Juruá Editora, Autora da obra “Sigilo Bancário e Fiscal”, 2ª edição, publicada pela Juruá Editora

Artigo publicado no site **O Neófito – Informativo Jurídico** com autorização do autor e em conformidade com a Lei nº 9.610/98. Por favor, respeite os Direitos Autorais desta obra intelectual. **O Neófito** não se responsabiliza pelas opiniões emitidas e/ou direitos autorais relativos aos artigos assinados. Para maiores informações sobre este texto ou para utilizá-lo, entre em contato com o autor pelo e-mail informado no início do artigo.

Copyright O Neófito 1997-2002