# O PRINCÍPIO DA ANUALIDADE TRIBUTÁRIA NA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**ÉLCIO REIS**
Advogado e Professor na Faculdade de Direito Milton Campos. Membro-fundador e Diretor do Centro Brasileiro de Direito Tributário e Membro do Instituto dos Advogados de Minas Gerais

*Sumário:* 1 — A autonomia do Estado-membro; 2 — Distribuição de poderes; 3 — Preceituação sobre o orçamento anual na Constituição Federal; 4 — O princípio da anualidade tributária: 4.1 — origem do princípio da anualidade tributária; 4.2 — a anualidade tributária nas Constituições Federais de 1946 e de 1967; 5 — A prévia autorização orçamentária — princípio da anualidade na CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS.

## *1 — A AUTONOMIA DO ESTADO-MEMBRO*

A Constituição da República Federativa do Brasil consagra a indissolubilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios (art. 1.º) como integrantes da Federação e a perpetuidade do regime federativo e republicano (§ 1.º do artigo 47).

O Constituinte observando traço marcante do regime federativo concede aos Estados-membros prerrogativas de auto-organização política, definindo a sua própria organização mediante a elaboração de Constituição e leis abrangentes e específicas ao exercício regulamentar da sua atuação dentro do campo de sua competência, com estrita observância do parâmetro constitucional federal (art. 13).

Com efeito, no artigo 13 da Constituição Federal está dito que:

*"Os Estados organizar-se-ão e reger-se-ão pelas Constituições e leis que adotarem, respeitados, dentre outros princípios estabelecidos nesta Constituição, os seguintes:"*

*I — Os mencionados no item VII do art. 10: ou sejam:*

*"a) forma republicana representativa;*

*b) temporariedade dos mandatos eletivos cuja duração não excederá a dos mandatos federais correspondentes;*

*c) independência e harmonia dos Poderes;*

*d) garantias do Poder Judiciário;*

*e) autonomia municipal;*

*f) prestação de contas da administração; e*

*g) proibição ao deputado estadual da prática de ato ou do exercício de cargo, função ou emprego mencionados nos itens I e II do art. 34, salvo a função de secretário de Estado.*

*II — a forma de investidura nos cargos eletivos;*

*III — o processo legislativo;*

*IV — a elaboração do orçamento, bem como a fiscalização orçamentária e a financeira, inclusive a da aplicação dos recursos recebidos da União e atribuídos aos municípios;*

*V — as normas relativas aos funcionários públicos, inclusive a aplicação aos servidores estaduais e municipais, dos limites máximos de remuneração estabelecidos em lei federal;*

*VI — a proibição de pagar a deputados estaduais mais de oito sessões extraordinárias;*

*VII — a aplicação aos deputados estaduais do disposto no art. 35 e seus parágrafos, no que couber; e*

*IX — a aplicação, no que couber, do disposto nos itens I a III do art. 114 aos membros dos Tribunais de Contas, não podendo o seu número ser superior a sete.*

No parágrafo primeiro do artigo 13 da Constituição Federal são conferidos aos Estados todos os poderes que, explícita ou implicitamente, não lhes sejam vedados pela Constituição Federal.

Embora sendo certo que, em decorrência de terem de respeitar os princípios básicos do direito federal, os Estados são obrigados a se organizarem segundo o modelo da União, não estão entretanto, impedidos de exercitarem o poder de organização, erigindo em preceito constitucional de atuação no âmbito do território estadual princípios que não sejam explícita ou implicitamente vedados na Constituição Federal.

Os Estados devem reger-se por Constituições escritas e rígidas. E como a União, estruturam o seu governo de conformidade com a doutrina da divisão tríplice do Poder idealizada e divulgada por *Montesquieu:* O EXECUTIVO, o LEGISLATIVO e o JUDICIÁRIO.



*1.2 — Distribuição de poderes*

Consoante lição do Ministro *Oswaldo Trigueiro* o traço mais característico do regime federal é a distribuição dos poderes e atribuições de natureza política por duas categorias de órgãos governativos: os da União, que simbolizam a soberania nacional, e os dos Estados-membros, que representam a vontade das entidades constitucionais que formam a República Federativa. Cumpre, pois, recordar que a repartição de competências entre a União e os Estados-membros (entidades federadas) pode ser feita de três maneiras:

a) completa enumeração das competências atribuídas aos Estados-membros;

b) discriminação tão somente das competências da União, ficando tudo o mais para os Estados;

c) discriminação das competências dos Estados-membros, ficando, pois, reservado à União os poderes remanescentes.

Segundo observa o Ministro *Oswaldo Trigueiro*, a primeira fórmula não tem aplicação prática, face a impossibilidade de uma exaustiva discriminação de todas as funções de governo. A segunda como informa é a solução generalizada no mundo do federalismo e a terceira "é a fórmula corrente na descentralização política em grau inferior ao do federalismo" e informa que somente o Canadá optou por esse método.

Cumpre ainda ressaltar que a Constituição dos Estados Unidos, modelo federalista de Constituição, atribui à União somente determinadas competências, reservando aos Estados tudo o que não houver expressamente outorgado ao poder central. Donde, por conseguinte, os poderes da União são apenas os que lhe foram explicitamente delegados pela lei fundamental. E para os Estados estão reservados todos os poderes não incluídos na delegação a favor da União, nem proibidos por preceitos da Constituição.

Vê-se, pois, que os poderes da União foram definidos por enumeração e os dos Estados os são por mera exclusão.

No que tange à distribuição de competências no Direito Brasileiro, na Constituição de 1891, aos Estados foram outorgados:

a) alguns poderes exclusivos expressos;

b) alguns poderes concorrentes;

c) todos os poderes remanescentes, isto é, os não delegados à União e os não proibidos.

A Constituição de 1934 manteve idêntico esquema, explicitando, porém, nova competência estadual: a elaboração de leis supletivas ou complementares da legislação federal (art. 7.º, III), objetivando suprir as lacunas ou deficiên-

cias da legislação federal, sem, entretanto dispensar as suas exigências (art. 5.º, § 3.º).

A Constituição de 1937 seguiu a mesma orientação, acrescentando o poder de legislação delegada (art. 17).

Na Constituição de 1946 foi adotado o sistema tradicional com pequenas modificações, continuando os Estados com alguns poderes expressos e com os poderes remanescentes, sendo-lhes outorgada ainda a competência da legislação supletiva ou complementar em determinadas matérias (art. 6.º). No campo tributário atribuiu-se à União, Estados e Municípios, além da discriminação de competência de cada um, a competência residual concorrente, com prevalecimento da lei federal quando exercida dita competência (art. 21).

Irretorquivelmente é perfeitamente pertinente ao tema em desenvolvimento a lição do emérito Constitucionalista mineiro *Raul Machado Horta*, quando afirma que "a autonomia do Estado-membro pressupõe repartição constitucional de competências para o exercício e o desenvolvimento de sua atividade normativa." Incontestes são as conclusões que o emérito Constitucionalista extrai em sua inigualável obra "A AUTONOMIA DO ESTADO-MEMBRO NO DIREITO CONSTITUCIONAL BRASILEIRO", dentre as quais cumpre mencionar as seguintes:

*"A autonomia é fonte de ordenamento constitucional e de ordenamento legislativo, que vão compor o ordenamento jurídico do Estado-membro."*

*"O ordenamento do Estado-membro é misto: parcialmente originário e parcialmente derivado."*

*"A Constituição Federal, como sede de normas centrais, limita o ordenamento autônomo, de forma variável no tempo e no espaço."*

*"As normas de repartição de competências, as de preordenação de setores do Estado-membro, as fundamentais dos direitos e garantias individuais, as de ordenação política, econômica e social, as vedatórias e os princípios enumerados, numa relação de caráter exemplificativo, constituem normas centrais da Constituição Federal, que repercutem na autonomia do Estado-membro, limitando-a na sua atividade constituinte e na sua atividade legislativa."*

*"A autonomia do Estado-membro, no Direito Constitucional brasileiro, apresenta três elementos constantes: a capacidade de auto-organizar-se pelo exercício do poder constituinte, a de elaborar ordenamento jurídico ordinário, mediante atividade legislativa própria e a de prover as necessidades do governo e da administração."*

*"A Constituição Federal é o texto matriz do princípio da autonomia e, ao mesmo tempo, a fonte de suas limitações."*

*"O princípio da autonomia alcançou consagração indiscrepante e o constitucionalismo federal brasileiro revela, tecnicamente, a sedimentação da autonomia no Direito Público Estadual."*



*"A autonomia constitucional do Estado-membro encontrou matéria predileta para sua atividade na organização do Estado e na organização política e administrativa dos Municípios. Esse duplo setor converteu-se no campo fundamental dos poderes reservados."*

*"Os poderes reservados pressupõem a exaustão dos poderes enumerados, para seu regular exercício. A cláusula constitucional de que aos Estados se reservam todos os poderes que, implícita ou explicitamente, não lhes sejam vedados pela Constituição Federal, é, em substância, limitadora dos poderes reservados, pois somente depois de transportar aquela barreira, dotada de eventual dilatação, será possível atingir o campo autônomo dos poderes reservados."*

*Cumpre ainda transcrever observação bastante elucidativa do emérito constitucionalista com referência ao constituinte mineiro de 1946, vasada nos seguites dizeres:*

*"O Constituinte estadual sentiu as limitações de sua tarefa, por imposição da técnica frenadora da autonomia, e mais uma vez registrou a tendência do Direito Público Federal, agora em fase de consolidação."*

*"O Relator Geral da Comissão Constitucional da Assembléia Constituinte de Minas Gerais, deputado Tancredo Neves, reeditava os comentários do constituinte mineiro de 1935, para focalizar a constante entre as duas épocas, domínio da compreensão limitada da autonomia, e anotar que as novas dimensões da Constituição Federal, notadamente no "revigoramento das energias municipais", o que louvava, contribuiu para "o sacrifício de prerrogativas e vantagens de ordem política e econômica, a que se habituara" o Estado". (Raul Machado Horta in "A Autonomia do Estado-Membro no Direito Constitucional Brasileiro", edição 1964 — Belo Horizonte, pág. 230, n.º 2).*

O emérito constitucionalista mineiro também não deixa dúvida de que "a autonomia constitucional do Estado-membro reclama a atividade de órgão constituinte, o qual não dispõe, todavia, da plenitude originária do criador da Constituição Federal". Eis que consoante lição do emérito constitucionalista "as limitações do texto federal repercutem na tarefa do poder constituinte estadual, para torná-la, sob muitos aspectos, de caráter derivado". (autor e obra cit. pág. 241).

## 2. A AUTONOMIA DO MUNICÍPIO

No regime constitucional vigente no Brasil a organização do Município compete ao Estado-membro no sentido de que somente depois de aprovada a sua criação por lei estadual é que o território municipal adquire personalidade jurídica de Direito Público interno (Cod. Civil, art. 14, III) e autonomia

político-administrativa, decorrente de sua condição de entidade estadual (Constituição Federal, arts. 14 e 15).

Indubitavelmente, porém, a Autonomia constitui-se numa prerrogativa política outorgada pelo Constituinte Federal e entidades estatais internas: Estados-membros e Municípios. E com suporte nos princípios basilares da autonomia concedida pelo Constituinte Federal cabe exclusivamente a cada uma das entidades estatais internas, compor o seu governo e prover a sua administração com observância do ordenamento jurídico vigente. Cabe, pois, ao Estado-membro a administração própria daquilo que lhe é próprio, o mesmo ocorre com relação ao Município. Razão pela qual o Constituinte Federal ter assegurado a autonomia do Município pela composição de seu governo e pela administração própria no que diz respeito ao seu peculiar interesse.

Com efeito, está assegurada no artigo 15 da Constituição Federal a autonomia municipal:

*"I — pela eleição direta de prefeito, vice-prefeito e vereadores, ..."*

*II — pela administração própria, no que respeite ao seu peculiar interesse, especialmente quanto:*

*a) à decretação e arrecadação dos tributos de sua competência e à aplicação de suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei: e*

*b) à organização dos serviços públicos locais."*

Portanto, inexiste qualquer dúvida de que os Municípios integrantes da República Federativa do Brasil têm autonomia para imprimir direção própria em todas as matérias inerentes ao exercício do poder dentro da esfera de atuação municipal. Cumpre salientar que a autonomia não é poder originário, mas prerrogativa política concedida e limitada pela Constituição Federal. Logo, indubitavelmente que os Municípios têm a sua autonomia garantida constitucionalmente, não como um poder de autogoverno decorrente de um ato de soberania, mas tão somente como um direito público subjetivo de organizar o seu governo e prover a sua administração, nos limites e parâmetros que traçou o Constituinte Federal. Eis, porque no regime constitucional brasileiro vigente a autonomia municipal não advém duma delegação do Estado-membro. Trata-se, na realidade duma faculdade política plenamente reconhecida na Constituição Federal.

O Município não depende, pois, de qualquer delegação do Estado-membro para exercitar os poderes que lhe advém da autonomia assegurada na Constituição Federal. Mas poderá igualmente exercitar atribuições outras que lhe sejam delegadas pelo Estado-membro. E ocorrendo ampliação do campo de atuação do Município por delegação do Estado-membro ter-se-á, então, para o Município a faculdade de exercitar sua autonomia em duas ordens de atribuições:



a) uma advinda da preceituação constitucional a nível feedral. E esta autonomia é imutável e irredutível por qualquer lei, a não ser que o Constituinte altere a Constituição Federal. Por conseguinte o Município a exercitará mesmo contra possíveis e eventuais interesses contrários do Governo Federal ou do Governo Estadual.

b) outra delegada pelo Estado-membro. Esta pode, a qualquer tempo, ser reduzida ou retirada pelo Estado-membro por lei idêntica que a tenha delegado ao Município, como poderá igualmente ser ampliada.

Não há dúvida de que os princípios constitucionais insertos na Constituição Federal e garantidores da autonomia municipal constituem-se em direito público subjetivo oponível ao próprio Estado-membro, ou a União, pelo Município. Por conseguinte serão inconstitucionais as leis que, de qualquer modo, o atingirem em sua essência. E quando o Município se utiliza de tal direito público subjetivo que lhe é garantido pela Constituição Federal não há que se cogitar de prevalência da lei federal ou estadual sobre a municipal, desde que esta, em se tratando de matéria tributária, não tenha exorbitado dos parâmetros traçados em lei complementar. Isto porque a lei complementar complementa norma constitucional, quando o próprio constituinte tenha atribuído ao legislador complementar proceder a complementação do preceito constitucional.

E assim o é, porque é ao governo municipal que compete prover a administração local em tudo quanto diga respeito ao peculiar interesse do Município, sendo, em conseqüência repelido, por inconstitucionalidade, qualquer intromissão de outro órgão, autoridade ou Poder. Destarte não há submissão do Município ao Estado-membro ou à União. E não há porque nenhuma destas entidades pode substituir o governo local na solução de casos afetos estritamente a administração municipal. Portanto, se a União ou o Estado-membro, extravasando dos limites de sua competência, invade a órbita privativa da administração municipal, pode o Município recorrer ao Judiciário, para compelir o poder federal ou estadual a recolher-se aos limites ditados pela Constituição Federal. Cumpre ainda ressaltar que o Poder Constituinte fez inserir na Constituição Federal a autonomia como prerrogativa intangível do Município, ensejando quando postergada pelo Estado-membro até a intervenção federal. E princípio assegurador da autonomia municipal está na garantia que a Constituição federal oferece ao Município de decretar e arrecadar os tributos de sua exclusiva competência. E dentro do exercício desta faculdade inerente a sua autonomia compete igualmente ao Município conceder as isenções tributárias. Mas no campo das isenções a autonomia financeira do Município sofre uma restrição visto que a Constituição Federal permite que lei complementar federal possa também conceder isenção de impostos municipais, desde que atenda a relevante interesse social ou econômico.

Com efeito está dito no parágrafo segundo do art. 19 da Constituição Federal:

*"A União, mediante lei complementar e atendendo a relevante interesse social ou econômico nacional, poderá conceder isenções de impostos estaduais e municipais."*

Não se deve ainda olvidar que o Município como pessoa jurídica de direito público interno atua no campo do direito privado em condições idênticas às do cidadão e das sociedades ou associações particulares. E por ser também uma entidade estatal está o Município investido do poder público, podendo praticar todos os atos específicos de sua exclusiva competência.

E não há dúvida de que uma exata compreensão e delimitação das atribuições do Município depende necessariamente de uma perfeita compreensão do sistema constitucional vigente no que tange à repartição das competências entre as entidades estatais.

Com efeito, cumpre observar que na repartição de competências o Constituinte fez constar poderes explícitos, sem contudo deixar igualmente alguns poderes implícitos. Assim tem-se que poderes explícitos são aqueles que estão literalmente expressos no texto constitucional, como por exemplo os do art. 8.º em relação à União, os do art. 15, II letras "a", "b", com relação aos Municípios. E poderes implícitos são necessariamente os que resultam de um poder explícito ou, então, dos princípios adotados pela Constituição. Então, tem-se que do poder explícito de instituir determinado tributo, decorre inexoravelmente o poder implícito de arrecadar tal tributo. E do princípio federativo resulta para a União o poder de dividir o território nacional em Estados autônomos.

Portanto inexiste dúvida de que o poder impositivo do Município advém de sua autonomia financeira estabelecida na Constituição Federal, que lhe assegura o direito público subjetivo de decretar e arrecadar tributos de sua competência, bem como a aplicação das rendas locais (artigo 15, II, *a* da Constituição Federal). E a ampla capacidade impositiva das Municipalidades brasileiras decorre necessariamente de tal autonomia assegurada pelo Constituinte Federal, no que tange aos tributos que lhes são próprios e à utilização de todos os recursos financeiros provindos de seus bens e serviços privativos. Destarte, o Município no uso do poder de tributar e da faculdade de aplicar suas rendas não encontra outras limitações além daquelas que emanam dos princípios tributários insertos na Constituição Federal. Assim, em face do sistema adotado pela Constituição Federal, não pode o Estado-membro interferir na autonomia financeira de seus Municípios, quer condicionando a decretação dos tributos que competem ao Município, quer restringindo sua majoração; quer concedendo isenções de tributos municipais, quer impondo condições para a aplicação das rendas próprias do Município.



## 3 — *PRECEITUAÇÃO SOBRE O ORÇAMENTO ANUAL NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL*

A Constituição Federal vigente estabelece que a lei federal disporá sobre o exercício financeiro, a elaboração e organização dos orçamentos públicos (art. 61). E veda a transposição, sem a prévia autorização legal, de recursos de uma dotação orçamentária para outra, bem como a realização, por qualquer dos Poderes, de despesas que excedem os créditos orçamentários ou adicionais. E estabelece que o orçamento anual compreenderá obrigatoriamente as despesas e receitas relativas a todos os Poderes, órgãos e fundos, tanto da administração direta quanto da indireta, ficando apenas excluídas as entidades que não recebem subvenções ou transferências à conta do orçamento (art. 62 da Constituição Federal).

Cumpre recordar a lição do eminente Ministro *Aliomar Baleeiro* no sentido de que "no Brasil, sempre se entendeu, desde o Império até a República, que o imposto nasce da lei e cobra-se quando a execução desta se acha autorizada no ORÇAMENTO. De *Pimenta Bueno* a *Amaro Cavalcânti*, de *Roure* a *Dídimo*, de *Rui* e *C. Carreira* a *Carlos Maximiliano*, de *Aureliano Leal* ao Código de Contabilidade, pululam os depoimentos." E acrescenta o emérito Mestre, inesquecível Ministro, que "pelas regras da interpretação sistemática, o art. 153, § 29 da C.F. de 1969, deverá ser atendido em conexão com o artigo 62, que obriga o Congresso a incluir no Orçamento todas as receitas a serem arrecadadas no exercício." E assevera categoricamente, "TODAS, SEM EXCEÇÃO ALGUMA", (*Aliomar Baleeiro* in LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR, FORENSE, 1977, pág. 76).

*Flávio Bauer Novelli* em alentado artigo publicado na Revista Forense, vol. 267/75 a 94, afirma que a garantia para contribuinte estabelecida no art. 153, § 29 da Constituição Federal — vale dizer o princípio da anterioridade, "configura-se aí, ademais, uma exceção a regra do art. 62 da Constituição — isto é, uma exceção ao princípio da anualidade em sua mais ampla acepção e segundo ele, então, pelo princípio da anterioridade fica assegurada a cobrança de tributos instituídos ou aumentados ou "majorado quando já concluía a votação do projeto de lei orçamentária". Para o emérito Professor, na Constituição Federal a regra é a prevalência do princípio da anualidade inferido do art. 62 da Constituição Federal, somente se admitindo a sua não prevalência, com a incidência apenas do princípio da anterioridade, quando a lei que tenha criado ou aumentado o tributo tenha sido aprovada, sancionada, promulgada e publicada, após a aprovação da lei orçamentária.

A ilustre Professora e emérita tributarista *Misabel de Abreu Derzi*, escrevendo sobre o princípio da anterioridade, diz que:

*"Enquanto se apresentou na forma de exigência de prévia e expressa autorização orçamentária, desempenhou, politicamente, importante papel de*

*equilíbrio entre Poderes Executivo e Legislativo, porque tornou a aplicação das leis fiscais dependente de novo e anual consentimento dos representantes parlamentares." (autora citada in "O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS" in "CADERNOS DE ALTOS ESTUDOS do Centro Brasileiro de Direito Tributário", Editora RESENHA TRIBUTÁRIA, outubro de 1983, pág. 37).*

E a questão de ser obrigatório constar no orçamento a autorização para cobrança do tributo constitui-se, na lição de *João Mangabeira*, de *Francisco Campos*, de *Sampaio Dória, Pontes de Miranda, Bilac Pinto, Rubens Gomes de Sousa, Gilberto Ulhôa Canto* e outros eméritos juristas, numa garantia de atuação do parlamento não só na aprovação da lei orçamentária, mas principalmente numa forma de controle sobre a arrecadação e nesse particular afirma *Francisco Campos* que "a alegação de que a autorização orçamentária exigida pela Constituição é apenas qualitativa e não quantitativa estabelece uma discriminação arbitrária, sem fundamento algum no critério constitucional ou em outro qualquer critério do senso comum." (Parecer in RDA, 14/467).

Todos os autores são unânimes em aceitar que, prevalecendo no sistema jurídico a regra da anualidade tributária, no sentido de que deva existir prévia aprovação orçamentária, o ORÇAMENTO é "ato-condição" para a executoriedade da lei tributária. E a respeito *Jeze*, seguindo *Duguit*, mostra que o "ORÇAMENTO" é ato-condição quando restaura, para o exercício vindouro, as leis orgânicas de impostos, autorizando a respectiva cobrança:

*"isso posto: a) em certos países, o exercício dos poderes inscritos em todas as leis orgânicas de impostos, ou em certas leis, é subordinado a uma condição particular e periódica, a saber — o voto anual do orçamento pelo Parlamento: é a regra chamada da anualidade do imposto. Nesses países, em relação "a todas as receitas às quais se aplica essa regra, o Parlamento, votando orçamento das receitas, preenche a condição estabelecida pelo Direito positivo para o exercício da competência dos agentes administrativos. A partir desse momento, aos agentes, por seus atos jurídicos, podem fazer nascer regularmente os créditos em favor do Tesouro público. O prof.* Duguit *afirma que, nas legislações onde existe a regra da anualidade do imposto, o orçamento das receitas tem a natureza jurídica de lei propriamente dita. Mas não há lei senão quando nela se pode descobrir uma regra geral impessoal. Onde existe essa regra jurídica oriunda do voto do Orçamento, há de concluir-se, pois, que o orçamento das receitas é não uma lei, mas um ato-condição". (autor cit. in Cours Elémentaire de Science des Finances, 5.ª ed. Paris, 1912, p. 30).*

## 4. *O PRINCÍPIO DA ANUALIDADE TRIBUTÁRIA*

### 4.1. *Origem do princípio da anualidade tributária*

Segundo lição do professor *Victor Uckmar* a anualidade da imposição



teria se originado da primitiva necessidade de o Soberano obter o consenso dos "corpos representativos" para cada exigência de auxílios e contribuições, donde, por conseguinte, derivar a limitação da validade das leis fiscais a um ano, ou a necessidade do Governo ser previamente autorizado, cada ano, a proceder à arrecadação dos tributos. E cita como exemplos, as seguintes Constituições que consagravam tal exigência:

A Constituição da Bélgica de 1831, no seu art. 111:

*"Os impostos em benefício do Estado são votados anualmente. As leis que os estabelecem não possuem força senão por um ano, se não forem renovados".*

A Constituição de Luxemburgo de 1868, no art. 100:

*"Os impostos a favor do Estado são votados anualmente. As leis que os estabelecem não possuem força senão por ano, se não forem renovados".*

A Constituição da NORUEGA de 1814, no art. 75 dispõe que:

*"As taxas, impostos, tributos aduaneiros e outros gravames públicos ... não possuem validades além de 1.º de julho de cada ano em que se reunir um novo STORING, a menos que sejam expressamente renovados por este".*

Cumpre ressaltar a arguta e precisa assertiva do caro mestre e um dos mais eméritos tributaristas do Brasil, o Professor *Celso Cordeiro Machado*, de que "no rol dos chamados princípios orçamentários tradicionais, sempre se inscreveu, no primeiro plano, o da anualidade dos tributos". "Vinculado, em suas origens históricas mais remotas, ao imperativo político da convocação periódica e freqüente das assembléias representativas ("commons council of the realm", "etats generaux", "cortes" etc.), a sua conotação jurídica mantinha fidelidade às suas inspirações ideológicas: a validade da arrecadação, em cada ano, dos tributos já instituídos, ou que se instituíssem, dependia de uma autorização prévia, consubstanciada em registro gráfico no próprio contexto da lei orçamentária, de caráter ânuo, e, por isso, até em época recente, tratada rotineiramente na terminologia administrativa, de lei ânua. E o emérito mestre assevera que a expressão "PRINCÍPIO DA ANUALIDADE" surgiu consorciada com a idéia de prévia autorização orçamentária, e esta, por sua vez, pressupunha a materialidade da inserção gráfica da lei tributária nos documentos orçamentários. (Autor cit. in "PRINCÍPIO DA ANUALIDADE OU DA ANTERIORIDADE DA LEI, in Cadernos de altos estudos do Centro Brasileiro de Direito Tributário, n.º I, co-edição Ed. Resenha Tributária, 1983, pág. 180/191).

A lição do eminente Ministro *Aliomar Baleeiro* é no sentido de que "o primacial fundamento da anualidade é o princípio de que os representantes do povo concedem x de receitas porque aprovam x de despesas para fins específicos e só estes". Logo, consoante a lição do emérito Ministro, "O PRINCÍPIO DA ANUALIDADE" é aceito e adotado não com a idêntica

significação de que o era nas Constituições do século XVIII, como lembra bem o ilustre Professor e Procurador-chefe da METROPOLITANA, dr. *José Alfredo Borges*, segundo o qual "o princípio da anualidade teria sido imaginado para um regime de tributos provisórios, diríamos nós outros, para tributos anuais, pois que as leis seriam de validade por um ano. Mas o mencionado e emérito Ministro mostra que não, pois segundo ele o apelo ao Direito Comparado e à doutrina estrangeira, exige prudência extrema em se tratando do princípio da anualidade, pois diferem entre si, as legislações, e disso resultam erros grosseiros em sua invocação, nem sempre adequada à interpretação do Direito Constitucional do Brasil de hoje".

4.2. *A anualidade tributária nas Constituições Federais de 1946 e de 1967.*

A redação dada pelo Constituinte de 1946 ao art. 141, § 34 foi reiterada no artigo 150 § 29 da Constituição Federal de 1967. Na Constituição de 1946 a redação era a seguinte:

*"Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra.*

Segundo lição do emérito Professor *Flávio Bauer Novelli* no artigo já citado e publicado na Revista Forense, vol. 267/75 a 94, "há quem, referindo-se à anualidade dos tributos, perca de vista" a "importante circunstância, ou até mesmo o verdadeiro sentido do princípio da anualidade orçamentária". E consoante a lição do emérito Professor a função político-jurídica" do princípio da anualidade orçamentária consiste primordialmente em manter sempre atual através da exigência duma periódica renovação da autorização (ou consentimento), na lei orçamentária anual, para a cobrança dos tributos (e a efetivação das despesas) anteriormente estabelecidos — o vínculo de controle, pelas Câmaras, da gestão financeira do Governo".

Cumpre igualmente ressaltar a lição do emérito mestre *Alberto Xavier* quando se reportando à regra inserta no art. 70, § 2.º da Constituição Portuguesa de 1933, diz que "a autorização anual para cobrança só se refere aos impostos estabelecidos por período indeterminado ou por período certo que ultrapasse uma gerência", ou seja o ano financeiro, vale dizer a autorização seria imprescindível nos exercícios subseqüentes ao em que teria sido criado o tributo. Donde consoante a lição do eminente mestre não faria sentido "a autorização da Assembléia se o imposto fosse criado por um só ano ou, nos outros casos que ela fosse concedida no próprio ano que o imposto" tenha sido criado contendo a lei a própria autorização.

De acordo com lição do eminente Ministro *Aliomar Baleeiro*, "o princípio da anualidade, expresso na Constituição Federal de 1946, restitui ao Congresso a velha arma da representação parlamentar na batalha de séculos idos contra a desenvoltura dos monarcas absolutos: as lei de impostos continuam válidas e em vigor, mas só se aplicam e só vinculam a competência dos funcionários do Fisco, para criação dos atos administrativos do lançamento ou das arrecadações, se o orçamento mencionar a autorização naquele exercício". Esta assertiva vem após ter o eminente Ministro asseverado que "na Constituição de 1946, o princípio da anualidade logrou formulação clara, positiva e extensiva a Estados e Municípios". Com efeito, rezava o artigo 141, § 34 da Constituição Federal de 1946 que:



*"Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra".*

*Aliomar Baleeiro* afirma que "nenhuma Constituição em vigor, ao que saibamos, formulou com a nitidez e caráter imperioso do art. 141 § 34 da CF de 1946 ou 150, § 29 da CF de 1967" o princípio da anualidade. E acrescenta que os "princípios da legalidade e da anualidade promanam das bases essenciais do regime democrático adotado pela Constituição e, ao mesmo tempo, asseguram garantias e direitos individuais, porque o art. 153, § 3.º, se insere nesse rol das franquias cívicas. E assevera que aqueles dois princípios não podem ser restringidos pelos Estados ou pelos Municípios". E a seguir conclui que nada impede que um Estado-membro os amplie mais além dos limites do art. 153, § 29, inclusive deixando expresso que a prévia autorização orçamentária será condição de executoriedade das leis tributárias, como o estatuíam inequivocamente as Constituições de 1946 (art. 141, § 34) e a de 1967 (art. 150, § 29)". (Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, Editora Forense, 1977, pág. 89).

Mister se faz ainda ressaltar a assertiva de *Flávio Bauer Novelli* no sentido de que em face da disposição inserta na Constituição Federal vigente (art. 62) "o princípio da anualidade tributária mantém-se no direito brasileiro em pleno vigor e aí constitui garantia individual do contribuinte" (artigo publicado na Revista Forense, vol. 267/87). Em sentido contrário é a opinião do emérito Professor *Paulo de Barros Carvalho*, quando afirma que o princípio da anualidade "não mais existe no direito positivo brasileiro, de tal sorte que uma lei instituidora ou majoradora de tributos pode, perfeitamente, ser aplicada no ano seguinte, a despeito de não haver específica autorização orçamentária". (*Paulo de Barros Carvalho* in "O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA", in Cadernos de altos estudos do Centro Brasileiro de Direito Tributário, n.º I, Co-edição CBDT e Ed. Resenha Tributária, pág. 63).

Mesmo que a assertiva do emérito Professor *Paulo de Barros Carvalho* possa ser considerada correta a nível da legislação tributária federal por força da aplicação da regra inserta no art. 153, § 29 da Constituição Federal vigente, tendo, como não aplicável a regra do artigo 62 da CF em virtude de ser norma meramente programática, não lhe assiste razão ao generalizar sua

afirmativa, pois que os Estados-membros não estão impedidos de ampliar as garantias individuais dos contribuintes em relação aos tributos de sua exclusiva competência.

*Amilcar Falcão* ainda ao tempo da Constituição de 1946 observava que "o tributo, criado por lei, existe. Se ocorre a autorização orçamentária, ele se torna exigível. Se essa não ocorre em certo exercício, mas vem a ocorrer em exercícios subseqüentes, o tributo se torna inexigível no primeiro e exigível nos demais, sem que a lei tributária tenha sido atingida na sua vigência, ou na sua eficácia". E acrescentava que: "a necessidade de autorização orçamentária para que se dê a exigibilidade de tributos, prevista pelo art. 27 do Código de Contabilidade da União (Decreto n.º 4.536, de 28 de janeiro de 1922) e pelo art. 133 do Regulamento Geral de Contabilidade Pública (aprovado pelo Decreto n.º 15.783, de 8 de novembro de 1922), vem elevada pelo § 34 do art. 141 da Constituição de 1946 à categoria de garantia constitucional"... (*Amilcar Falcão* in INTRODUÇÃO AO DIREITO TRIBUTÁRIO, Editora Rio, 1976, pág. 51).

Muito se debateu, então, a respeito do problema para se determinar se a lei orçamentária é dotada do caráter somente formal ou, é também lei em seu sentido material.

Tal debate pode-se dizer que surgiu com *Fricker* que, ao encarar o aspecto exterior do orçamento, sustentava que o orçamento não tinha alcance jurídico, mas tão somente econômico, de modo que não passava de um ato administrativo, cuja atribuição, dizia, "ao legislador representava uma absorção da administração pela legislação.

Também *Gneist* negava a existência de uma lei orçamentária sob o fundamento de que inexistindo uma norma jurídica ordenando ou proibindo alguma coisa aos subordinados não há que se pensar na existência duma lei.

*Laband* foi o grande defensor do princípio de que o orçamento não é lei material, pois que não contendo normas jurídicas, mas apenas elementos de estimativa ou de cômputo, não obriga a terceiros nem à própria Administração e por conseguinte possui, como mero plano financeiro, uma eficácia meramente interna, relativamente aos órgãos da Administração.

*Otto Mayer* chegou a asseverar que a lei orçamentária nada mais é do que "uma conta", "uma estimativa", "um plano para o exercício futuro, com a peculiaridade apenas, de acompanhar-se de uma declaração da representação nacional, aprovando-lhe os artigos".

*Philipp Zorn* com base numa nova ordem de idéias passou a sustentar que o orçamento é uma lei material e tinha, por conseguinte, todas as conseqüências jurídicas próprias da lei.

*Malberg* com suporte na sua teoria de que a lei se caracteriza pela sua



natureza estatutária sustentou que a lei orçamentária é lei material. E no que tange à autorização para cobrança de impostos *Leon Duguit* também sustentava ser o orçamento lei material.

*Gaston Jéze* assumiu a defesa da teoria segundo a qual o orçamento embora sendo "lei formal", material ou objetivamente, corresponde a "um ato administrativo da categoria daqueles a que se dá o nome de ato condição".

E *Amilcar Falcão*, então, ensinava que no caso específico da receita tributária, o orçamento — lei formal — constituía-se numa "condição para a incidência da lei instituidora do tributo". E completava seus ensinamentos:

*"A eficácia jurídica do orçamento é limitada, pois só tem por efeito determinar aos funcionários da administração que lancem e arrecadem os atributos ali contemplados. Isso, aliás, não decorre da natureza material do orçamento como ato condição, mas da limitação por dispositivo constitucional, da sua eficácia como lei formal.*

*"... O orçamento tem o efeito, tão só, de autorizar a cobrança de tributos já instituídos".*

*"... O orçamento é um plano que se estabelece para a exigibilidade do tributo já existente. Desta forma, o tributo, criado por lei, existe. Se ocorre a autorização orçamentária, ele se torna exigível. Se essa não ocorre em certo exercício, mas vem a ocorrer em exercícios subseqüentes, o tributo se torna inexigível no primeiro e exigível nos demais, sem que a lei tributária tenha sido atingida na sua vigência, ou na sua eficácia. "É que,..., esta é lei imperfecta e só tem plena atuação após a emanação da lei orçamentária.*

E conclui dizendo que:

*"... a cobrança, a exigibilidade de tributos, já devidamente criados por lei, só tem lugar após a verificação da autorização orçamentária em cada exercício financeiro".*

*E, então, afirmava: "a isso é que se dá o nome de anualidade dos tributos, que o nosso ordenamento jurídico elevou à categoria de garantia constitucional", completando que: "o princípio da anualidade decorre, por um lado, da consideração de que é preciso evitar surpresas para o contribuinte, com a instituição ou a majoração, às vezes despropositadas, de tributos no curso do exercício financeiro, e, por outro lado, da conveniência de que, em cada ano, os representantes dos contribuintes façam um cálculo das despesas públicas e lhes ajustem as receitas necessárias, dosando, exata ou aproximadamente, o sacrifício que a prestação de tributos representa, o que é tanto mais facilitado quanto a negativa de autorização para cobrança não está sujeita à longa e penosa tramitação por que teria de passar a revogação da lei tributária* (Amilcar Falcão *in INTRODUÇÃO AO DIREITO TRIBUTÁRIO, pág. 55/56*).

## 5. *A PRÉVIA AUTORIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA — PRINCÍPIO DA ANUALIDADE — NA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS*

A Constituição do Estado de Minas Gerais com a redação dada pela EMENDA CONSTITUCIONAL DE N.º 1, de 1-10-1970, em vigor contém inserto em seu artigo 10 a seguinte regra:

*"É vedado ao Estado e aos MUNICÍPIOS:*

*I — instituir ou aumentar tributo sem que a lei o estabeleça ou cobrá-lo sem a prévia autorização orçamentária".*

De simples leitura vê-se que o Constituinte de Minas Gerais adotou no texto constitucional o princípio da anualidade tributária, tal como estava inserto na Constituição Federal que vigorava em 1967 (art. 150, § 29).

A respeito da regra inserta no artigo 10, item I da Constituição do Estado de Minas Gerais, o Excelso Supremo Tribunal Federal, por seu PLENO, apreciando a REPRESENTAÇÃO n.º 861-MG, sob a presidência do inesquecível Ministro *Aliomar Baleeiro*, presentes à sessão os Ministros: *Oswaldo Trigueiro* (Relator), *Luiz Gallotti, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Barros Monteiro, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antônio Neder* e *Xavier de Albuquerque;* Procurador Geral da República, o Dr. *José Carlos Moreira Alves,* deu pela constitucionalidade com os votos contrários dos Ministros:

— *Luiz Gallotti, Bilac Pinto, Eloy Rocha,* que davam pela procedência quanto a todo o dispositivo e o Ministro *Aliomar Baleeiro* que dava procedente tão somente quanto à cláusula relativa aos MUNICÍPIOS. Eis a seguir os fundamentos de alguns votos e de alguns Ministros que participaram do julgamento:

Ministro *Oswaldo Trigueiro:*

*"Trata-se, como é evidente, de garantia estabelecida em favor do contribuinte, e que tem em vista impedir que este seja surpreendido com a exigência de novos encargos, no decurso do ano fiscal. Com esse propósito, o direito federal declara que somente é exigível tributo previsto no orçamento ou, pelo menos, criado por lei cuja vigência seja anterior ao exercício em que se faz a cobrança".*

*A Constituição mineira dá ao contribuinte garantia mais ampla: somente admite cobrança de tributo quando autorizada no orçamento. Impede-se, assim, que, depois de aprovado o orçamento, ainda se cuide de agravar os ônus tributários, mediante medidas legislativas adotadas até 31 de dezembro.*

A meu ver, a Constituição mineira amplia a garantia em causa, sem, entretanto, contrariar literalmente o direito federal.

"O Estado não alterou a norma federal, fez-lhe um acréscimo. (RTJ 63/596).



Do Ministro *Aliomar Baleeiro:*

*"Tendo voto, e peço licença para fundamentá-lo, porque este é assunto que me vem preocupando há vinte anos ou mais, desde a Constituição de 1946. Por acaso, fui eu quem apresentou a redação do artigo 141, § 34, que acabou prevalecendo ..., o Sr.* Nereu Ramos *... lembrou que no regime anterior, o art. 27 do Código de Contabilidade já dizia que os impostos criados em lei deviam ser condicionados a uma autorização orçamentária.*

*Esse princípio antes de expresso no art. 27 do Código de Contabilidade, figurava em quase todos os tratadistas brasileiros que se ocupavam do assunto... (RTJ-63/598).*

Do Ministro *Eloy da Rocha:*

*"Pela Constituição de Minas Gerais, não será possível, no mês de dezembro, editar lei que institua ou aumente tributo. (RTJ-63/598).*

O Ministro *Oswaldo Trigueiro* contraditou acertadamente:

*É possível. Apenas não é possível a cobrança no exercício imediato. E completou:*

*"Não há restrição federal ao poder do Estado, nesse particular. Em Minas, prevalece esse princípio. Lá não se pode cobrar imposto que não tenha sido incluído na previsão orçamentária".*

Do Ministro *Aliomar Baleeiro:*

*"Data vênia, a Súmula 66 é uma traição à letra e ao espírito da Constituição de 1946. Estava iniciando meu voto dizendo que desde o art. 27, do Código de Contabilidade, e até antes dele, na opinião de vários mestres, como Rui Barbosa, Castro Carreira, Aureliano Leal, Agenor de Roure, Carlos Maximiliano, era tranqüilo que o imposto deveria ter prévia autorização no Orçamento. Rui é típico:* "sem autorização orçamentária, não se pode cobrar tributo".

*É um princípio que parte de um ponto lógico, racional, histórico — o contribuinte, pelo seu representante, dá seu imposto ao Governo, em função de um fim que o Governo lhe propõe. O Poder Executivo propõe ao Legislativo, em bloco, um complexo de serviços públicos, um plano de trabalho para um ano. O Presidente da República manda a Mensagem orçamentária ao Congresso, neste ou em qualquer país realmente democrático, propondo, em conjunto, todo um plano de trabalho para o ano imediato e diz: para realizar esses serviços públicos, com tais objetivos e metas, preciso da quantia de tanto, a ser retirada do povo brasileiro, pelos seguintes tributos, nas seguintes bases..."*

*"Se os representantes do povo brasileiro concordam com o plano do Governo e lhe dão aprovação, eles concedem as receitas. Não concedem em branco, como um cheque, apenas assinado: Eles concedem em limites defi-*

*nidos para um fim específico a qual receita que consta de um plano chamado orçamento. É por isto que Jeze, citado ainda há pouco pelo eminente Ministro Bilac Pinto, começa seu livro sobre orçamento dizendo:*

*"O orçamento é um plano do Governo".*

*No direito atual, o orçamento não é apenas aquele escudo em defesa do contribuinte, não é a algema que se punha nos reis para não gostarem na dissipação e nas guerras dinásticas. É um plano do governo, ao qual o Parlamento dá a sua autorização" (RTJ-63/600).*

*"O ponto que se discute aqui jaz em que, se há essa garantia da Constituição, que não é apenas do indivíduo, é bom que se garanta a todos contra surpresas dos legisladores.*

*Cada contribuinte faz um plano para um ano, mas pode ser surpreendido, e ter um prejuízo que seria sua ruína, com impostos não previstos no orçamento. Por outro lado, a coletividade quer conceder os tributos em função dessa despesa global correspondente a específicos serviços públicos programados para o ano imediato.*

*É uma garantia do regime, contra uma administração aujour le jour.*

*Se a Constituição diz que nosso regime é democrático, se diz que este país é uma República Federativa, se diz que, além daqueles direitos e garantias expressos, são ainda admitidos ainda outros direitos e garantias de acordo com o sistema e os princípios que a Constituição adota, artigo 153, último parágrafo, não há dúvida de que a regra boa é a da anualidade dos impostos.*

*Este dispositivo — art. 153, § 29 — data vênia dos eminentes constitucionalistas do Governo Militar de setembro de 1969, é um disparate. Se lermos este artigo em sã consciência, não vamos saber quais os outros casos em que a Constituição autoriza a cobrar tributos depois de 31 de janeiro. Parece que o autor que escreveu este artigo confundiu tributo com preço.*

*O artigo, é um enigma, a menos que se busque interpretação tal que ele alcance sentido lógico, e é o que estou tentando agora. Li, como regra de Hermenêutica, que, quando o texto é incongruente, não se deve admitir erro na Constituição ou na lei, como não se deve admitir erro da Rainha da Inglaterra. Devemos procurar-lhe interpretação que tenha lógica. E lógica é a tese, que temos aqui, do Ministro Oswaldo Trigueiro, a Constituição Estadual pode dar mais segurança, mais energia, mais amplitude a uma garantia da Constituição Federal.*

*O que não pode é excluí-la, fazendo o inverso, isto é, restringindo a garantia individual e ampliando o arbítrio do Fisco.*

*Minas Gerais não poderá dizer, por ex., que o imposto criado antes do dia 1.º de janeiro pode ser cobrado no mesmo exercício, porque isso contraria fundamentalmente princípio básico — não apenas o que está escrito na Constituição, mas o "porque" da Constituição, enfim, na ratio juris.*



*Minas fez o contrário, como acentuou o Ministro Oswaldo Trigueiro: — deu mais ênfase. Era um direito do Estado de Minas Gerais fazer isso com o que é dele. Aquela Constituição é do Estado, representa a vontade do povo mineiro. Num momento de inspiração solene, de inspiração jurídica, Minas tem o direito de não querer adotar sistema ditatorial no seu sistema financeiro, e, de acordo com sua gloriosa tradição, e podia fazê-lo, mas não podia fazer o inverso, permitindo a cobrança editada depois de 1.º de janeiro, porque isso feria de frente a Constituição Federal. Que o Estado de Minas Gerais não podia fazer isso não há a menor dúvida, e quanto a isso, estou com o Ministro Oswaldo Trigueiro.*

*Minha divergência com V. Ex.ª, Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro, é a seguinte: o Estado pode restabelecer a autorização orçamentária prévia a tributos estaduais, mas não sei se poderia restabelecê-la para os tributos municipais.*

*O Sr. Ministro* Oswaldo Trigueiro *(Relator): Essa é outra questão.*

*O Sr. Ministro* Aliomar Baleeiro *(Presidente): Mas a regra Mineira é genérica para Estados e municípios.*

*O Sr. Ministro* Djaci Falcão: *"É vedado aos Estados e municípios"...*

*O Sr. Ministro* Aliomar Baleeiro *(Presidente): Nos Estados Unidos, poderia porque, lá, o município não é pessoa jurídica, nascida da Constituição, mas apenas, sub-ramos das Constituições estaduais, subprodutos destas.*

*O município, no Brasil, é pessoa de Direito Público e tem autonomia para cobrar seus impostos. E o Estado não lhe pode tirar nada disso.*

*Há uma Súmula do Supremo que diz que Minas não poderia limitar a majoração dos impostos Municipais ao máximo de 20% em cada exercício, porque estaria violando a competência que a Constituição dava expressamente ao município e que era a essência da autonomia municipal.*

*Acompanho, por isso, o voto do eminente Ministro* Oswaldo Trigueiro, *data vênia dos demais Srs. Juízes que pensam de modo contrário, na parte relativa aos Estados, mas, por enquanto, não o faço em relação aos Municípios.*

*Os Estados não podem limitar a autonomia tributária dos municípios. Se os municípios quiserem, poderão admitir esse princípio. Mas nem a Lei Estadual Orgânica dos Municípios poderia fazê-lo, — parece-me. (RTJ-63/600 a 603).*

A Súmula do S.T.F., mencionada pelo emérito *Aliomar Baleeiro* é a de n.º 69 com a seguinte ementa:

*"A CONSTITUIÇÃO ESTADUAL NÃO PODE ESTABELECER LIMITE PARA O AUMENTO DE TRIBUTOS MUNICIPAIS".*

Antevendo-se próxima a conclusão de nossa tese, cumpre, antes, porém,

trazer à colação a magistral lição do emérito Procurador-Geral da Justiça do Estado de São Paulo, o doutor *Roque Antônio Carrazza* no sentido de que:

*"... o Município goza da mais ampla autonomia, tendo sido alçado, pelo próprio TEXTO MAIOR, à invejável posição de pessoa política (igual pois, neste particular, aos Estados e à União). Esta autonomia vem assegurada, de modo mais marcante, no art. 15, da Constituição, que garante ao Município, governo e administração próprios, no que pertine a seu* peculiar interesse. *Acresçamos a isto, o fato de que, enquanto a União só pode tratar dos assuntos referidos no art. 8.º, da Lei das Leis (numeros clausus) e o Estado, dos não privativos da União ou do Município (art. 13, § 1.º, CF),* a este último dado dispor, livremente, *de todos quantos forem de seu peculiar interesse". (Autor cit. in CONFLITOS DE COMPETÊNCIA — RT, 1984, pág. 37).*

Na mesma obra acima mencionada o culto e jovem Procurador Geral da Justiça de São Paulo, com inigualável precisão científico-jurídica afirma que "o princípio possui uma função especificadora dentro do ordenamento jurídico" e que "o menoscabo por um princípio importa na quebra de todo o sistema" (autor e ob. cits., p. 33).

E o eminente e emérito mestre *Celso Antônio Bandeira de Mello* assevera que:

*"Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra. Isto porque, com ofendê-lo, abatem-se as vigas que o sustém e alui-se toda a estrutura neles esforçada". (Autor cit. in ELEMENTOS DE DIREITO ADMINISTRATIVO, São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1.ª edição, 3.ª tiragem, 1983, p. 230).*

— Mister se faz ressaltar que a competência supletiva atribuída aos Estados-membros para legislar em matéria relativa a normas gerais sobre orçamento, despesas e gestão patrimonial e financeira de natureza pública (parágrafo único do art. 8.º da C.F.) não pode ser exercida de maneira a limitar a ampla competência atribuída pelo constituinte Federal ao Município para deliberar quanto a tudo que disser respeito ao seu peculiar interesse e também em relação aos tributos de sua competência. O princípio da autonomia municipal é intangível e não pode sofrer limitação de qualquer tipo, mesmo que o seja pelo Constituinte Estadual, quer através de dispostivo que faça inserir na Constituição Estadual, quer através de regras que faça constar na impropriamente denominada "LEI ORGÂNICA DOS MUNICÍPIOS", cuja constitucionalidade ou não, não se constitui tema do presente trabalho:



Há de se atentar para a lição do já citado e emérito mestre *Celso Antônio Bandeira de Mello* no sentido de que:

*"Princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critérios para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo" (autor e ob. cits. pág. 230).*

E acrescente-se ainda a irretorquível lição do eminente administrativista argentino *Agustin Gordillo:*

*"Diremos entonces que los princípios de derecho público contenidos en la Constitución son normas jurídicas pero no sólo eso; mientras que la norma es un marco dentro del cual existe una cierta libertad, el princípio tiene substancia integral".*

*"La norma es límite, el princípio es límite y contenido. La norma dá a la ley facultad de interpretarla a aplicarla en más de un sentido, y el acto administrativo la facultad de interpretar la ley en más de un sentido pero el princípio establece una dirección estimativa, un sentido axiológico, de valoración, de espiritu"* (Agustin Gordillo, in "Introducción al derecho administrativo", *2.ª ed. Abeledo — Perrot, Buenos Aires, 1966, pp. 176-177).*

*CONCLUSÕES:*

1.ª — O ESTADO-MEMBRO da República Federativa do Brasil pode através do seu "PODER CONSTITUINTE" ampliar a nível constitucional as garantias asseguradas na Constituição Federal ao sujeito passivo duma obrigação tributária.

2.ª — O ESTADO-MEMBRO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL pode através de seu "poder constituinte" inserir em sua Constituição o princípio da anualidade tributária.

3.ª — O ESTADO MEMBRO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL não pode inserir em sua Constituição o princípio da anualidade tributária para os Municípios.

4.ª — Os Municípios auferem sua autonomia e sua competência tributária na Constituição Federal.

5.ª — Os Municípios estão obrigados a acatar o princípio da anterioridade da lei tributária inserto no art. n.º 153, § 29 da Constituição Federal, mas não estão obrigados a respeitar quaisquer regras, ainda que inseridas na Constituição do Estado-membro, no qual esteja localizado, limitativas do princípio de sua autonomia.

6.ª — Os Municípios do Estado de Minas Gerais não têm que observar o princípio da anualidade tributária inserto no art. 10 da Constituição Estadual.

7.ª — No Estado de Minas Gerais os contribuintes podem invocar o princípio da anualidade tributária e o princípio da anterioridade da lei.

8.ª — A prévia autorização orçamentária não se constitui a nível de legislação ordinária federal condição de executoriedade da lei tributária.

## BIBLIOGRAFIA


*Baleeiro, Aliomar* — Uma Introdução à Ciência das Finanças, Forense.
——— Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, Forense.
——— Cinco Aulas de Finanças e Política Fiscal, José Bushatsky Editor.
——— Direito Tributário Brasileiro, Forense.
*Bandeira de Mello, Celso Antônio* — Elementos de Direito Administrativo, 1.ª edição, 3.ª Tiragem, Rev. Tribs. 1983.
——— Ato Administrativo e Direito dos Administrados, Rev. Tribs. 1981.
*Baracho, José Alfredo de Oliveira* — Teoria Geral do Federalismo, Belo Horizonte, 1982.
*Barbosa Nogueira, Ruy* — Da interpretação e da Explicação das Leis Tributárias, José Bushatsky, Editor. 2.ª edição.
*Barrufini, José Carlos Toseti* — Revolução e Poder Constituinte, Editora Rev. Tribs.
*Bastos, Celso Ribeiro* — Elementos de Direito Constitucional, Saraiva, 1975.
*Becker, Alfredo Augusto* — Teoria Geral do Direito Tributário, Saraiva, 1972.
*Bittencourt, C. A. Lúcio* — O Controle Jurisdicional da Constitucionalidade das Leis, Forense, 2.ª ed. 1968.
*Burdeau, Georges* — Droit Constitutionel et Institutions Politiques, Paris, 1957.
*Campos, Antônio J. Franco* — Interpretação Hermenêutica e Exegese do Direito Tributário, José Bushatsky, Editor, 1977.
*Carrazza, Roque Antônio* — Conflitos de Competência, RT, 1984.
——— O Sujeito Ativo da Obrigação Tributária, Rev. Tribs. 1977.
*Cavalcanti, Themistocles Brandão* — Do Controle da Constitucionalidade, Forense, 1966.
——— Comentários à Constituiio Federal, de 1946.
*Cretella Júnior, José* — Direito Administrativo Municipal, Forense, 1981.
*Derzi, Misabel de Abreu Machado* — Do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, Saraiva, 1982.
——— O Princípio da Anterioridade das Leis Tributárias in Cadernos de Altos Estudos, Co-edição Centro Brasileiro de Direito Tributário. Edição Resenha Tributária, 1983.
*Engish, Karl* — Introdução ao Pensamento Jurídico, Trad. de J. Baptista Machado, 3.ª edição, Lisboa.
*Fagundes, M. Seabra* — O Controle dos Atos Administrativos Pelo Poder Judiciário, Forense.
*Falcão, Amilcar de Araújo* — Introdução ao Direito Tributário, Editora Rio, 1976.
——— Fato Gerador da Obrigação Tributária, RT, 1974.
*Fária, Manuel Veiga de* — Elemento de Direito Urbanístico, Coimbra, 1977.
*Figueiredo, Lúcia Valle* — Disciplina Urbanística da Propriedade, RT, 1980.
*Franco, Afonso Arinos de Melo* — Algumas Instituições Políticas no Brasil e nos Estados Unidos, Forense, 1975.
——— Direito Constitucional, Teoria da Constituição e As Constituições do Brasil, Forense, 1976.
*Fricker* — O Direito Público do Império Alemão.





*Grau, Eros Roberto* — Conceito de Tributo e Fontes do Direito Tributário, Co-edição IBET e Ed. Resenha Tributária, 1976.
*Guimarães, Ylves José de Miranda* — Os Princípios e Normas Constitucionais Tributárias, LTr., 1976.
*Horta, Raul Machado* — A Autonomia do Estado-Membro no Direito Constitucional Brasileiro, Belo Horizonte, 1964.
*Kelsen, Hans* — Teoria Pura do Direito, 4.ª edição, Arménio Amado, Coimbra, 1974.
*Laband* — Le Droit Public de l'Emprie Allemand.
*Machado, Celso Cordeiro* — Princípio da Anualidade ou da Anterioridade da Lei, in Cadernos de Altos Estudos do Centro Brasileiro de Direito Tributário, Co-edição CBDT e Ed. Res. Trib. Outubro de 1983.
——— O Predomínio do Governo Federal no Sistema Brasileiro de discriminação de Rendas, Belo Horizonte, 1959.
——— Princípios Orçamentários Tradicionais e Funções do Estado Moderno, Belo Horizonte, 1964.
——— Limites e Conflitos de Competência Tributária no Sistema Brasileiro, Belo Horizonte, 1968.
——— Garantias, Preferências e Privilégios do Crédito Tributário. Administração Tributária. Dívida Ativa Tributária. Certidões Negativas. Prazos. Crimes de Sonegação Fiscal — Volume VI do "Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense. 1984.
*Meirelles, Hely Lopes* — Direito Municipal Brasileiro — Ed. Rev. Tribs., 1977.
*Miranda, Pontes de* — Comentários à Constituição de 1967, Ed. Rev. Tribunais.
*Nascimento, A. Theodoro* — Preços, Taxas e Parafiscalidade, vol. 7 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense.
*Oliveira, Régis Fernandes de* — Ato Administrativo, RT, 1980.
*Pasquier, Claude du* — Introduction à la Théorie Générale et à la Philosophie du Droit, Paris, 1948.
*Ribeiro, Vinicio* — O Estado de Direito e o Princípio da Legalidade da Administração, Coimbra Editora.
*Rivero, Jean* — Droit Administratif Dalloz, Paris, 1980.
——— Direito Administrativo, Tradução de Rogério E. Soares, Livraria Almedina Coimbra, 1981.
*Silva, José Afonso da* — Direito Urbanístico Brasileiro, Rev. Tribs., 1981.
——— Curso de Direito Constitucional Positivo, Rev. Tribs., 1976.
*Sousa, Rubens Gomes de*, e outros — Interpretação no Direito Tributário, Saraiva, 1975.
——— Compêndio de Legislação Tributária, Editora Resenha Tributária, 1975.
*Tácito, Caio* — Direito Administrativo, Saraiva, 1975.
*Trigueiro, Osvaldo* — Direito Constitucional Estadual, Forense, 1980.
*Uckmar, Victor* — Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário, Ed. Rev. Trib., 1976.
*Vilanova, Lourival* — As Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo, RT, 1977.
——— Lógica Jurídica, José Bushatsky, Editor, 1976.
*Villegas, Héctor* — Curso de Direito Tributário, RT, 1980.
*Xavier, Alberto* — Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação, Ed. Rev. Trib., 1978.
S.T.F. — Representações por Inconstitucionalidade, Edição do SENADO FEDERAL, 1976, tomo I.