A matéria financeira e a matéria tributária no Direito Constitucional brasileiro

CARLOS W. CHAVES ROSAS
Assessor Legislativo do Senado Federal

I — O declínio do poder de iniciativa das leis como função do Legislativo

Desde a doutrina clássica da tripartição dos poderes, que teve como corifeu Montesquieu, muitas têm sido as modificações sofridas na vida atuante do Poder Legislativo.

A própria consagração do constitucionalismo liberal após a Revolução Francesa sofreu profundas alterações no decurso do tempo.

O vertiginoso desenvolvimento técnico e científico que caracteriza a vida no Século XX constitui, sem sombra de dúvida, o fator principal que originou sensíveis transformações de cunho político, social e econômico nos Estados modernos.

A estrutura básica que preside as formas políticas mais aperfeiçoadas ainda se contém na independência e harmonia dos poderes, forma essa que acompanha a nossa história constitucional desde 1891.

Se, por um lado, torna-se irretorquível o argumento de que as necessidades prementes da administração pública devem se sobrepor aos ditames teóricos e idealistas da rígida distribuição ou descentralização de poderes, a ninguém cabe negar, de sã consciência, que a concentração de atribuições públicas em torno do Poder Executivo tem originado sérias (e às vezes irremediáveis) crises institucionais, em detrimento de conquistas seculares da humanidade.

A História das civilizações tem demonstrado que a quebra do binômio independência e harmonia, ou seja, do equilíbrio entre os órgãos que compõem o Poder Público, tem por conseqüência o arbítrio.

Embora sem apego excessivo às construções teóricas e individualistas que marcaram uma realidade histórica, é inegável a validade do pensamento político constitucional que consagra a dinâmica da repartição do Poder, tendo em vista o ideal democrático.

O fortalecimento do Executivo em detrimento das funções inerentes ao Legislativo é fato incontestável e, até certo ponto, justificado pelo melhor aparelhamento daquele Poder para, numa sociedade tecnologicamente evoluída, como a atual, dizer de suas próprias necessidades, tendo em vista o interesse público.

Cabe, todavia, atentar para a boa e temperada aplicação de tal evolução do pensamento.

Em época difícil da vida política italiana, Egidio Tosato preocupava-se com a questão, escrevendo:

> "... o exercício da função legislativa vem sempre, mais decisivamente e mais acentuadamente, se afastando do órgão ao qual pertence como sua competência normal e principal, o que sucede, não só sob a pressão do Poder Executivo que tende e tenderá sempre a substituir-se ao Poder Legislativo, senão também, o que é muito mais grave e sintomático, devido à aquiescência do Legislativo, que ora assiste, sem reagir, a essa penetração, ou, como em muitos casos se poderia dizer, a essa invasão do Executivo na esfera reservada à sua competência, ora a segunda por meio de leis de delegação, leis que determinam a extensão da potestade normativa do governo por vontade do Poder Legislativo". **(Le Leggi di Delegazione,** pág. 1.)

Questão da maior relevância, que diz respeito às atribuições do Poder Legislativo, refere-se ao poder de iniciativa das leis, conceituado por José Afonso da Silva como "... o ato inicial do processo legislativo com vista a uma modificação ou inovação na ordem jurídica preexistente". **(Princípios do Processo de Formação das Leis no Direito Constitucional,** pág. 107.)

Enfatizando a importância do tema, assinalava Pimenta Bueno, em sua obra clássica **Direito Público e Análise da Constituição do Império** (pág. 131):

> "A iniciativa, o direito de propor os projetos de lei ou medidas necessárias ao País é muito valiosa, é uma atribuição importantíssima." Para mais adiante asseverar: "É finalmente ela quem faz com que cada uma das Câmaras seja um órgão do povo devidamente animado para expressar as necessidades do País e propor as medidas adequadas para satisfazê-las."

O quadro constitucional das diversas nações apresenta profundas diversificações, variando as formas e critérios de sistematização e atribuições dos órgãos responsáveis pela elaboração legislativa.

De todos, os exemplos mais significativos correspondem ao Principado de Mônaco, onde a iniciativa das leis se confere, apenas, ao Executivo; e aos Estados Unidos, cujo texto constitucional reserva, tão-somente, ao Congresso, atribuição de provocação do processo legislativo, pelo menos no aspecto formal. A história constitucional brasileira demonstra a adoção de um sistema que autoriza ambos os poderes a iniciar a elaboração das leis, chegando-se, até mesmo, a admitir uma certa proeminência da iniciativa governamental e dos poderes exagerados atribuídos ao Presidente da República, como denuncia Seabra Fagundes:

> "Fato para o qual é mister atentar é que até hoje o nosso País não conheceu, durante a República, nenhuma crise institucional suscitada ou marcada pela insuficiência da ação executiva. Jamais faleceram ao Chefe do Poder Executivo federal elementos legais de atuação, prontos, eficazes e enérgicos. E se um balanço se der nos momentos críticos da vida política, e tantos aparecem na agitada crônica republicana, ver-se-á que o nosso pecado tem sido o de desbordamento da presença do Presidente da República, e nunca a fraqueza da sua atuação. Fortalecer-lhe ainda mais a autoridade, não corresponde às solicitações da experiência, nem ao prognóstico do futuro, que nela tem um dado sobre a se considerar, porém, a uma visão falsa das coisas."

II — A iniciativa das leis no Direito Constitucional brasileiro

A Constituição do Império, que previa a atuação de quatro poderes políticos, conferia ao Legislativo a "proposição, oposição e aprovação dos projetos de lei" (art. 52), atribuindo ao Executivo, mediante a intervenção de qualquer ministro, a proposição, no âmbito de sua respectiva competência, no processo de formação das leis.

À Câmara dos Deputados outorgava a Carta Política de 1824 a iniciativa privativa da legislação sobre impostos.

O texto constitucional republicano de 1891 estabelecia expressamente o poder de iniciativa a qualquer dos membros da Câmara ou do Senado, com exceção das matérias previstas no art. 29, nelas constando "todas as leis de impostos", cuja competência se reservava à Câmara. As alterações introduzidas em 1826 não atingiram as normas em apreço.

Por outro lado, o próprio desenvolvimento econômico e o nascimento de graves questões sociais impuseram novas diretrizes à Constituição de 1934, que passou a conferir às Casas do Congresso, por seus membros ou Comissões, e ao Presidente da República, a iniciativa dos pro-

jetos de lei, ressalvados os casos de competência exclusiva do Chefe do Executivo quanto a leis sobre aumento de vencimentos de funcionários públicos, criação de empregos em serviços já organizados e modificação da fixação das Forças Armadas.

O § 1º do art. 41, ademais, outorgava exclusividade à Câmara dos Deputados e ao Poder Executivo, com relação às leis sobre "matéria fiscal e financeira" ao passo que o § 3º do mesmo dispositivo dizia competir ao Senado a iniciativa das leis sobre a intervenção federal e das que contivessem interesses determinantes dos Estados-membros.

Seguindo os parâmetros dos Estados autoritários, o texto de 1937 consagrou a predominância do Poder Executivo e procurou esvaziar o Legislativo, ao dispor que a iniciativa dos projetos de lei cabia, em princípio, ao governo, concluindo o art. 64 do referido diploma:

> "Em todo caso, não serão admitidos como objeto de deliberação projetos ou emendas de iniciativa de qualquer das Câmaras, desde que versem sobre **matéria tributária** ou que de uns ou de outros resulte aumento de despesa" (grifamos).

De outra forma, disciplinou a questão a Lei Fundamental de 1946, que estabeleceu a competência da iniciativa das leis a qualquer parlamentar ou Comissão do Congresso e ao próprio Presidente da República, ressalvadas as hipóteses em que conferia atribuição exclusiva a determinado órgão. Consoante a norma instituída no § 1º do art. 67, à Câmara competia a iniciativa, assim como ao Primeiro Magistrado, das leis de fixação das Forças Armadas e daquelas pertinentes a matéria financeira.

III — A competência exclusiva do Poder Executivo para a iniciativa das leis sobre matéria financeira

O breve retrospecto acerca da polêmica questão tem por objetivo demonstrar a oscilante posição até então assumida no Direito Constitucional brasileiro com referência ao perfeito discernimento dos termos "matéria financeira", "matéria fiscal" e "matéria tributária".

Se, até um longo período da vida jurídico-constitucional do Brasil, a distinção não se fazia urgente, ou até mesmo necessária, a partir de determinado momento, tornou-se indispensável a diversificação das mencionadas matérias.

Com efeito, desde a maturidade do Direito Tributário em nosso País, ou seja, a sua constituição como ramo que atingira razoável grau de autonomia, o que ocorreu em época próxima ao fim da II Grande Guerra, o problema parece emergir, exigindo segura orientação por parte do exegeta.

A tarefa a que nos propomos, no momento, cinge-se a levantar o problema e a sugerir a meditação dos estudiosos para que se encontre a solução que mais se harmonize com a técnica e a Ciência do Direito.

Sem a pretensão de esgotar a matéria, objetivamos, tão-somente, suscitar indagações e, assim, contribuir para o almejado consenso sobre o complexo tema.

A importância do estudo revela-se com maior vigor dentro do sistema constitucional vigente, o qual passamos a analisar.

Trata-se, em última análise, da exegese do art. 57, inciso I, da Constituição Federal de 1967, com a redação que lhe atribuiu a Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969.

Dispõe a regra em apreço:

> "**Art. 57** — É da competência exclusiva do Presidente da República a iniciativa das leis que:
>
> **I** — disponham sobre matéria financeira;"

O ponto axial da questão, pois, está na exata compreensão do que possa ser considerado "matéria financeira" dentro do contexto constitucional vigente.

A relevância do problema que pretendemos desenvolver dentro do campo jurídico, evidencia-se tendo em vista as suas repercussões políticas.

A recente decisão emanada pela Comissão de Constituição e Justiça do Senado Federal ao declarar a constitucionalidade de projetos de lei objetivando alterações na legislação do imposto de renda, despertou-nos para o estudo mais acurado da tese.

O parecer exarado pelo Senador Italívio Coelho, a quem tivemos a honra de assessorar, na ocasião, e acolhido pela unanimidade dos membros da Comissão, tornou-se o **leader case** da nova e, até certo ponto ousada orientação daquele órgão colegiado, com relação à iniciativa legislativa do Congresso.

Até então vacilava a Comissão ao se deparar com a tese, ainda que, em raras ocasiões, tenha se inclinado em favor da abertura da iniciativa do Poder Legislativo.

Nessa oportunidade, porém, o polêmico e complexo tema foi enfrentado à luz do Direito.

Ressalta a mencionada peça, prefacialmente, a perfeita e nítida distinção entre "matéria financeira" e "matéria tributária", louvando-se na

melhor doutrina, que assinala ser, a segunda, espécie que compõe a primeira.

Na realidade, doutrinariamente, não há como se deixar de reconhecer que a matéria tributária está contida no âmbito da matéria financeira, como preleciona Ruy Barbosa Nogueira:

> "O estudo ou disciplina jurídica da receita compreende hoje a parte mais desenvolvida do Direito Financeiro, chamada Direito Tributário, que abrange todas as relações jurídicas entre a Fazenda Pública e o contribuinte e a que estão vinculados interesses essenciais do Estado e dos cidadãos." (**Direito Tributário — Curso de Direito Tributário,** pág. XVIII.)

Tal afirmativa, à primeira vista, pode induzir o neófito à conclusão de que toda a receita pública estaria no campo de atuação do Direito Tributário. Todavia, não é essa a posição do ilustre publicista, nem da generalidade dos autores. Somente está sob a égide do Direito Tributário a parte da receita relativa aos tributos, a chamada receita derivada, a que se contrapõe a receita originária, ou seja, aquela advinda da exploração do próprio patrimônio da administração.

Em verdade, a questão deve ser enfocada unicamente sob a ótica do Direito Constitucional, pois somente a este se prende.

Não se pode negar que, dentro de uma visão global, o Direito Tributário e, bem assim, o seu objeto, a matéria tributária, encontra-se dentro do campo do Direito Financeiro. O ramo que disciplina a despesa pública, o crédito público, a gestão dos dinheiros públicos, o orçamento e a receita pública.

Acontece, entretanto, que esta última, desde que oriunda de imposição estatal fundada no conceito de tributo, a qual dá origem à obrigação tributária, ou relação jurídico-tributária, merece tratamento jurídico específico, abrigando, mesmo, princípios e normas próprias. A esse conjunto de normas, princípios e conceitos, denomina-se "Direito Tributário". O âmbito desse direito, a que não se pode outorgar o pomposo título de autônomo, assim como a nenhum dos ramos da ciência jurídica, limita-se ao estudo da obrigação tributária, de seu nascimento até a sua extinção.

A esse respeito, esclarece o acatado tributalista Geraldo Ataliba, em aula proferida no II Curso de Especialização de Direito Tributário, na Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, e publicada no livro **Interpretação no Direito Tributário,** pág. 56, **verbis:**

> "Portanto, a destinação dos dinheiros, depois que entram nos cofres públicos, é regida por normas constitucionais-financeiras e por leis de Direito Financeiro, as quais dizem o que deve o Estado fazer com o dinheiro que tem. Inclusive, os dinheiros

que entram nos cofres públicos, como bens fungíveis, se misturam e já não têm origem. É dinheiro que não tem origem e que o Estado vai gastar de acordo com o que a lei financeira determinar. O Direito Tributário encerra a sua função e a sua missão no momento em que se extinguir a obrigação tributária pelo pagamento. Quando o dinheiro entra para os cofres públicos não há mais que cogitar de Direito Tributário."

De qualquer forma, como já ficou evidenciado, a discussão em torno da matéria há de se cingir ao sistema constitucional, como de resto ressaltou o Senador Accioly Filho, em debate na Comissão de Constituição e Justiça sobre a tese, ao apreciar o Projeto de Lei do Senado nº 26, de 1973:

"O voto do eminente Senador José Augusto procurou arrimar-se nas melhores fontes nacionais e estrangeiras sobre Direito Financeiro. A questão, no entanto, não é de Direito Financeiro, mas estritamente de Direito Constitucional, pois o de que se trata é de destacar o tormentoso caso de iniciativa dos processos de elaboração legislativa. Antes, pois, devemos ter os olhos postos nas regras que presidem a interpretação do texto constitucional, não podendo ficar prisioneiros de conceitos da ciência financeira."

A conclusão a que chegou o ilustre e culto Senador Accioly Filho, na realidade, harmoniza-se com a posição por nós sustentada. Porém, ao aplicá-la na hipótese que então se debatia, qual seja, a destinação de parte da arrecadação do imposto de renda, originária do desconto na fonte sobre o rateio da Loteria Esportiva, **data venia,** merece reparo, pois distintas as situações a examinar.

A destinação de receita, seja ela tributária ou não, a nosso ver, constitui matéria financeira, ao passo que, a alteração ou criação de tributos acha-se no restrito universo do Direito Tributário. Assim, a medida propugnada no Projeto de Lei do Senado nº 26, de 1973, à toda evidência, constitui matéria financeira.

Repisando, entendemos que a mais consentânea exegese do dispositivo constitucional em exame é aquela que se funda na sistemática adotada pela própria Constituição.

A interpretação de norma avulsa dentro de um sistema, sem a análise profunda das demais normas que o compõem, pode resultar em subversão à ordem por ele constituída.

O atento exame da Carta Fundamental em vigor, sem necessidade, sequer, de se retornar à exegese dos textos constitucionais precedentes, leva-nos à inevitável conclusão de que a distinção entre as matérias financeira e tributária promana do próprio contexto que a encerra.

Consoante a norma estabelecida na alínea **c**, do inciso XVII, do art. 8º, compete à União legislar sobre "normas gerais sobre orçamento, despesas e gestão patrimonial e financeira de natureza pública; taxa judiciária, custas e emolumentos remuneratórios dos serviços forenses, de registro público e notariais; de direito financeiro;"... etc. Nessa discriminação, não se encontra o Direito Tributário, mas nem por isso se há de concluir que suas normas gerais não estejam no campo de competência da União, pois essa competência encontra-se prevista no § 1º do art. 18, que reza:

> "**§ 1º** — Lei complementar estabelecerá normas gerais de Direito Tributário..."

Se, ademais, atentarmos para a redação do art. 55, que confere ao Presidente da República autorização para expedir decretos-leis, há de se observar que, embora o constituinte, no item II, se refira, genericamente, a "finanças públicas", adita a seguir, "inclusive normas tributárias".

Por derradeiro, releva registrar que o próprio art. 57, ora apreciado, no seu inciso IV, que regula a iniciativa do processo legislativo com relação às leis pertinentes ao Distrito Federal e Territórios, inclui dentre as matérias de exclusiva competência presidencial a "matéria tributária" e "orçamentária".

Ora, se o constituinte se utiliza de formas distintas, embora devamos reconhecer o tratamento assistemático e nem sempre científico das regras que enfeixam a Carta Política vigente, para estabelecer competências, a ninguém, acreditamos, cabe identificar suas expressões máximas.

É de todos sabido que a lei não contém palavras ou expressões inúteis. Se matéria financeira e matéria tributária são a mesma coisa, ou se a primeira abrange a segunda, por que não usou o constituinte apenas a expressão "matéria financeira"? Ainda que a dualidade não tenha sido intencional, a partir da promulgação do texto, passou a ser. E isso é irremediável.

Se, por princípio basilar de hermenêutica, se admite que ao intérprete não cabe fazer distinções, onde e quando a lei não as faça, como corolário se conclui que ao intérprete não está facultado identificar expressões ou situações que a lei distingue.

No sentido de que a Constituição não identifica matéria tributária como financeira, será bastante o testemunho de dois insignes publicistas. Como constitucionalista de peso, leciona o Professor Manoel Gonçalves Ferreira Filho, ao comentar o supracitado item IV do art. 57, **verbis:**

> "Mostro que, no entender do constituinte, a **matéria financeira** não abrange necessariamente a **matéria tributária.** Tanto assim é que, reservada pelo item I a matéria financeira à iniciativa

presidencial, este item IV, para reservar a matéria tributária dos Territórios ao Presidente da República, teve de fazer referência expressa." **(Comentários à Constituição Brasileira,** vol. II, pág. 58.)

Como emérito tributarista, assim opina o Professor Geraldo Ataliba:

"A rigorosa exegese sistemática exige, no caso, que se atente para que o texto constitucional discerniu nitidamente Direito Tributário e Direito Financeiro (art. 8º, XVIII, **c,** e art. 19, § 1º) — refere-se o autor à Constituição de 1967 —, dispensando-lhes no principal e essencial — na disciplina da própria ação normativa — tratamento diferenciado e autônomo. Ora, esta circunstância obriga categoricamente o intérprete a proceder ao discernimento proposto, acatá-lo e dele extrair todas as conseqüências jurídicas.

Assim, o Direito Tributário, no nosso sistema constitucional, não se compreende no Direito Financeiro, dele não faz parte e com ele não se confunde. Logo, toda vez que uma regra constitucional referir-se a uma destas matérias, só ela — e não ambas — deverá ser entendida pelo intérprete, como alcançada." **(O Decreto-Lei na Constituição de 1967,** pág. 66.)

Mas, se tal não bastasse, e se procurarmos subsídios em outros princípios e técnicas da hermenêutica, como faz o parecer da Comissão de Constituição e Justiça do Senado, havemos de nos deparar com o inflexível mandamento que determina se interpretem restritivamente as regras excepcionais, e de maneira especial, aquelas concernentes à competência por exceção.

A excepcionalidade das disposições contidas no art. 57, item I, é incontroversa eis que a regra geral é a do art. 56, que consigna:

"A iniciativa das leis cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, ao Presidente da República e aos Tribunais Federais com jurisdição em todo o território nacional."

Com efeito, esse é o modelo, enquanto que os demais dispositivos se constituem em exceções.

Diante desse trabalho mental, que nos parece lógico e científico, não chegamos a outra conclusão, senão a de que ao Congresso Nacional cabe a iniciativa das leis que tratam de matéria tributária, não lhe competindo, porém, a provocação do processo legislativo quanto a matéria financeira **stricto sensu.**

A premissa de que partimos, ou melhor dizendo, o material utilizado para a elaboração exegética, restringe-se à Constituição como um todo, pois entendemos que somente nela, como norma fundamental, da qual derivam e em que se fundamentam as normas jurídicas que compõem o ordenamento, podemos encontrar os elementos capazes de solver as dúvidas acerca de seu próprio texto. Procurar conceitos, embora corretos em suas formulações e doutrinariamente aceitos, fora da abrangência de um sistema, só é permitido como método científico, se tais conceitos não vierem a ferir o próprio sistema.

De igual forma, seria juridicamente inaceitável interpretar-se uma lei de hierarquia superior mediante o emprego de disposições legais hierarquicamente inferiores, ou seja, dar exegese a um texto de lei com base em conceitos emanados por simples decreto regulamentador.

Em que pese à sensibilidade dos cultores da ciência financeira, especialmente daqueles ciosos da autonomia de seu ramo jurídico, parece-nos insustentável a defesa da tese, segundo a qual, ao Poder Legislativo não compete a iniciativa das leis tributárias. Se o Direito Financeiro, pelo cordão umbilical que consiste na receita derivada, acha-se ligado ao Direito Tributário, nem por isso se há de olvidar toda uma sistemática constitucional de caráter rígido e casuístico como a nossa, para, por mero capricho histórico e tradicionalista, construir **standards** ideológicos que culminem com a identificação de matérias heterogêneas.

A linha corajosa e científica ora traçada pelo órgão colegiado do Senado, que concluiu pela constitucionalidade de proposições iniciadas naquela Casa, tendo por objeto matéria estritamente tributária, bem reflete o alto nível de seus membros e o descortino para problemas de tamanha grandeza.

Uma vez estabelecida a distinção entre matéria financeira e matéria tributária, dentro de um raciocínio lógico, se há de concluir que a matéria tributária cinge-se à instituição ou alteração de tributos, tendo-se em mente a sua hipótese de incidência, considerando-se aí os seus aspectos material e subjetivo, a base de cálculo e a alíquota, além de suspensão, extinção ou exclusão do crédito tributário, normas interpretativas relacionadas com o conceito de tributo, assim entendidos os impostos, taxas, contribuições em geral e o empréstimo compulsório.

Evidentemente, toda a matéria não correspondente a esses elementos estará, por conseqüência, na esfera da matéria financeira e, pois, fora do alcance da iniciativa do Legislativo.

Assim, finanças públicas ou matéria financeira envolvem não só a receita patrimonial do Estado, a gestão dos recursos públicos, o crédito público, a programação e execução orçamentária, como, ainda, a discriminação de rendas e suas normas disciplinadoras.