

# O princípio da anualidade dos tributos e a flexibilidade constitucional

ARX TOURINHO

Professor de Direito Constitucional da UFBA, Procurador da República, Secretário-Geral do Instituto dos Advogados da Bahia.

## S U M Á R I O

1. Conceituação do princípio da anualidade. 2. Relevância. 3. Trajetória constitucional. 4. Situação atual.

### 1. Conceituação do princípio da anualidade

O direito tributário tem vivido — não sabemos até quando — de certos princípios e normas que os textos constitucionais consagram como indispensáveis para reger a ordem jurídica nacional. São aspectos vários, tidos como fundamentais, que se normatizam nas mãos do constituinte, a fim de que o legislador ordinário, sem obedecer a um procedimento mais rigoroso e complexo, não altere o que se encontra na rígida Lei Maior. O princípio da anualidade é um destes aspectos, embora vemos e sentimos, nos dias atuais, a situação bem diferente. Para isto concorrem diversos fatores, inclusive maior projeção do econômico relativamente ao jurídico, no mundo em que vivemos.

O princípio da anualidade dos tributos revela, pela própria expressão estereotipada, a idéia do seu objetivo, a idéia do conjunto que pretende

representar. Quando se diz anualidade, refere-se a uma substantivação daquilo que é anual, do latim *annualis*.

Para se conceituar o princípio prefalado tem que se levar em consideração alguns aspectos precípuos, porque é possível sua conjugação com o princípio da previsão orçamentária. Em primeiro lugar, para que se configure o princípio, é essencial que a cobrança de um tributo instituído ou majorado só ocorra no exercício financeiro posterior àquele em que houve sua fixação ou aumento.

A época da vigência da lei instituidora ou majoradora do tributo *In casu* é, assim, um dado jurídico importante e indispensável para se constatar a constitucionalidade ou não de uma cobrança. A vigência referida deve ser entendida no sentido técnico-formal, ou seja, produção de efeitos jurídicos e possibilidade de aplicação; enfim, existência de obrigatoriedade da norma legal <sup>(1)</sup>. Não havendo dispositivo legal que discipline especificamente a vigência de uma lei tributária (como, *verbi gratia*, a Lei nº 5.172, de 25-10-72, cap. II) ou a própria lei fixadora do tributo não o faça (geralmente estabelece-se que a lei entra em vigor na data de sua publicação), deve-se aplicar a denominada Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (que, em verdade, é um decreto-lei — o Ditado de 1937 não foi respeitado pelo ditador e o Congresso Nacional esteve sempre fechado — o de nº 4.675, de 4-9-42). Assim, se uma lei que institui um tributo silencia quanto à sua vigência e inexistem dispositivos específicos quanto à mesma, irá incidir no caso o art. 1º da aludida Lei de Introdução, isto é, a lei só entrará em vigor quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada. O fato tem relevância e conseqüências jurídico-constitucionais, tendo-se em vista o princípio da anualidade. Figure-se a hipótese de uma lei criadora de um tributo que fosse publicada em vinte de novembro deste ano e que estivesse, quanto à vigência, regulada pela Lei de Introdução (art. 1º): sua vigência dar-se-ia 45 dias após a publicação, isto é, em 5 de janeiro de 1978, mas, *ex vi* do princípio da anualidade, a cobrança do tributo só poderia ocorrer em 1979, já que a vigência da lei desencadear-se-ia após o início do exercício financeiro de 1978.

O que se visa, fundamentalmente, é a cobrança do tributo. A instituição ou o aumento pode existir a qualquer momento em que o legislador, através da norma legal, entenda ser oportuna ou conveniente, mas a restrição ao seu discricionarismo está, justamente, quanto ao tempo em que deva haver a cobrança. Este será o último ato através do qual se exigirá do contribuinte o pagamento do crédito tributário. No sentido técnico-jurídico, cobrar é arrecadar, e Pedro Nunes, em **Dicionário de Tecnologia Jurídica**, exemplifica com a expressão “cobrar impostos”. A arrecadação,

(1) “Vigência (do verbo *viger*, do latim *vigere*) é, no sentido técnico-formal, a qualidade da norma que a faz existir juridicamente e a torna de observância obrigatória, isto é, que a faz exigível, sob certas condições” — José Afonso da Silva in “Aplicabilidade das Normas Constitucionais”, São Paulo, 1968, ed. Revista dos Tribunais, pág. 49.

no entendimento do jurista, é "ato pelo qual o fisco recolhe ou recebe certas rendas ou tributos lançados por pessoa de direito público". Assim, se se fosse dar à expressão "cobrar", na forma verbal "cobrado" do dispositivo constitucional, um sentido estritamente técnico-jurídico, poderiam ser praticados, a nosso sentir, todos os atos necessários à constituição do crédito tributário, chegando-se, inclusive, ao ato declaratório do lançamento, mas vedada estaria ao poder público a possibilidade de investir contra o contribuinte ou terceiros solidariamente responsáveis para exigir a cobrança do tributo, no mesmo exercício financeiro em que entrou em vigor a lei. Mas como devem ser interpretados os vocábulos empregados em uma Constituição, preferentemente, em sua significação comum e não técnica, tem-se como certo que os atos aludidos não devem ser realizados. Em segundo lugar, pode-se conceituar o princípio da anualidade, tendo-se em consideração, tão-só, a prévia autorização orçamentária. Vincular-se os tributos ao princípio da previsibilidade orçamentária é uma das formas de se consagrar o princípio da anualidade, desde que se entenda que só formalmente o orçamento é uma lei e que o mesmo não ocorre no sentido material, de modo que não pode o orçamento criar tributos. Sendo o orçamento, no fundo, um cálculo **prospectivo** para um exercício financeiro determinado, importa, sem dúvida, na preexistência da instituição de tributos. Este aspecto conceitual dependerá do direito positivo existente em determinada época.

Por estas razões, referimo-nos a dois aspectos conceituais possíveis de formulação na análise do prefalado princípio da anualidade.

## 2. Relevância

Em um país que consagre a propriedade privada dos meios de produção como um verdadeiro princípio de direito constitucional que sofre, apenas, as limitações postas decididamente pelo próprio constituinte, não é de se estranhar a relevância do princípio da anualidade dos tributos. Com este princípio se procura resguardar de surpresas o patrimônio daqueles que têm capacidade contributiva, isto é, daqueles que deverão ser responsáveis pelo adimplemento de uma obrigação tributária.

Entendeu-se que este princípio tinha tão grande importância que houve sua inclusão no elenco principiológico dos direitos e garantias individuais. Surgiu de uma forma não específica na "Déclaration des droits de l'homme et du citoyen", de 26-8-1789 (art. 14), consagrando-se na Constituição francesa de 1791 (Título V — Des Contributions Publiques — art. 2) e espalhando-se pelos mais diversos textos Constitucionais, ao sopro quente, inflamado e inflamável da corrente libertária do liberalismo político-econômico. Pelo mencionado princípio, evita-se que o poder público invista, inopinadamente, contra o cidadão, em um exercício financeiro, exigindo-lhe o pagamento de um tributo. Trata-se de segurança

tributária, trata-se de evitar a imposição de um descompasso financeiro na vida de um cidadão. Carlos Maximiliano, com muito descortino, tratou deste aspecto (2). Mas, note-se que não é só a pessoa física como cidadão que recebe a proteção constitucional; também ao seu lado se encontra a pessoa jurídica. Não são tanto, ou não são, exclusivamente, direitos individuais que são resguardados, mas também aqueles direitos que superam os de ordem individual. Não vemos muita razão para se colocar o princípio referido no elenco daquela declaração de direitos, como também só se pode concordar com o entendimento do Prof. Aliomar Baleeiro de que o princípio da anualidade dá ao Congresso uma arma de representação parlamentar, se se levar em conta o princípio da prévia autorização orçamentária. Esta arma não está no princípio da anualidade, mas sim no da legalidade dos tributos, formulado no antigo axioma do "no taxation without representation" (3).

De qualquer sorte, nestes tempos de pouco respeito e intensa minimização dos direitos e segurança destes em relação aos cidadãos, deve ser sempre defendida a consagração do princípio da anualidade no âmbito da declaração dos direitos e garantias individuais.

### 3. Trajetória constitucional

O delineamento da trajetória do princípio da anualidade no direito brasileiro tem sua razão de ser, *hic et nunc*, para melhor compreensão dos itens posteriores. As evoluções sofridas, as marchas e contramarchas vividas atestam as diversidades de comportamento político, em determinadas fases da realidade nacional.

A primeira Constituição brasileira, outorgada em 1824, não primou pela clareza quanto à fixação do princípio. Diria mesmo que só uma interpretação bastante favorável pode chegar à admissibilidade do princípio. O dispositivo constitucional está assim redigido: "Todas as contribuições diretas, à exceção daquelas que estiveram aplicadas aos juros de amortizações da dívida pública, serão anualmente estabelecidas pela Assembléia Geral, mas continuarão até que se publique a sua derrogação, ou sejam substituídas por outras" (art. 171). É de se notar que a referência é relativa apenas a "contribuições diretas" estabelecidas anualmente pela Assembléia Geral. Não se pode dizer, assim, que há referência clara ao princípio. É possível, isto sim, através de técnica interpretativa,

(2) "Seria, pois, antieconômica e iníqua a aplicação subitânea de novo tributo, desorganizando todo o conjunto de medidas tomadas pelo homem prudente no desenvolvimento dos seus negócios;" ("Comentários à Constituição Brasileira de 1946", vol. 3, 1938, Livraria Editora Freitas Bastos, 4.ª ed., pág. 167).

(3) "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 leis 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 das arrecadações, se o orçamento mencionar a autorização naquele exercício" In "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", Rio de Janeiro, 1974, 3.ª ed., Forense, pág. 17.

alcançar o mencionado princípio, ainda mais que a prática, no período imperial foi, sempre, segundo se tem notícia, no sentido de se acatar a anualidade dos tributos.

A Constituição primeira de nossa República não adotou o princípio da anualidade, referindo-se, apenas, ao princípio da legalidade (art. 72, § 30).

Pontes de Miranda, entretanto, entende que se pode vislumbrar a anualidade no art. 34, § 1º, que diz: "Compete privativamente ao Congresso Nacional: 1º — Orçar a receita, fixar a despesa federal anualmente e tomar as contas da receita e despesa de cada exercício financeiro." (4) A nosso ver o dispositivo não impediria que os poderes públicos instituísem um tributo no curso de um exercício financeiro e o cobrassem, porque não há a obrigatoriedade da **prévia autorização** orçamentária. Doutra modo dever-se-ia interpretar como uma demasia o preceito da Constituição de 46 que se reporta, expressamente, à previsibilidade orçamentária para os tributos, quando outros dispositivos tratam do orçamento. Entende-se, no entanto, que se trata de complementação, como o faz Carlos Maximiliano, comentando o mencionado Texto Constitucional (5). A extensa emenda constitucional, havida em três de setembro de 1926, não fez suprir a omissão da Lei Magna.

Não encontramos, também, nem na Constituição de 1934, nem na de 1937, qualquer dispositivo alusivo à anualidade dos tributos. Esta última Constituição não merece invocação porque seus dispositivos ficaram inertes em folhas de papel, porque foi uma Lei que não teve a menor aplicação; os decretos-leis da ditadura estiveram no cume da estrutura jurídica. Há referências, naqueloutra Constituição, ao orçamento, com a obrigatoriedade de se incorporar à receita estabelecida todos os tributos existentes, porém não se pode daí deduzir a adoção do princípio **sub studio** (não é este, como visto, o pensamento de Pontes de Miranda).

Verdadeiramente a imposição expressa, evidente e insofismável vem surgir, no nosso direito constitucional positivo, através do art. 141, § 34, da Constituição de 1946, que giza: "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."

(4) "O princípio que está à base do art. 153, § 29, 2.ª parte, da Constituição de 1967 é o princípio da necessidade da previsão orçamentária dos tributos, que coincide ser alusivo a cada ano, porque a anualidade (art. 61, V. "exercício") é objeto de regra jurídica cogente (cf. Constituição Política do Império do Brasil, art. 172; Constituição de 1891, art. 34, § 1.º; Constituição de 1934, art. 50, §§ 1.º e 5.º; Constituição de 1967, arts. 62 e § 1.º, 66 e §§ 1.º, 2.º, 3.º e 4.º)" — In "Comentários à Constituição de 1967", São Paulo, ed. Revista dos Tribunais, 2.ª ed., 1974, tomo V, pág. 617.

(5) "O art. 141, § 34, completa o estabelecido no artigo 65, n.º I, e no art. 73, § 1.º" — In "Comentários à Constituição Brasileira de 1946", Rio de Janeiro, Livraria Freitas Bastos, 1948, 4.ª ed., vol. III, pág. 167.

Por este dispositivo, sujeitou-se a cobrabilidade dos tributos (impostos, taxas, contribuição de melhoria) à autorização orçamentária, o que equivale a estabelecer o princípio da anualidade, já que, por força do art. 74, a lei orçamentária deveria ser enviada à sanção até o dia 30 de novembro de cada ano, sob pena de prorrogação, para o exercício vindaouro, do orçamento que estivesse em vigor. Desta forma, jamais um tributo poderia ser instituído e cobrado dentro de um só exercício financeiro, por total impossibilidade de ordem jurídico-constitucional, a não ser os dois tributos excepcionados expressamente.

Em 1964, através de uma emenda constitucional — a de nº 7 — de caráter temporário, apenas sete meses e nove dias, e de artigo único, foi afastada a obrigatoriedade da autorização orçamentária. O princípio foi ensombrado por um eclipse total.

Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 18, de 19-12-1965 — fruto de um trabalho de grande extensão e aprofundamento, desenvolvido por uma comissão de alto nível intelectual, preocupada, primordial e fundamentalmente, com o aspecto econômico, sendo esta a tônica da reforma — coarctou, sensível e drasticamente, o princípio da anualidade, passando, no fundo, a ser regra a inexistência da anualidade dos tributos. A exceção a esta regra foi para os impostos sobre o patrimônio e a renda. **Expressis verbis**, giza o art. 2º, II, da apontada emenda: "É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: cobrar impostos sobre o patrimônio e a renda, com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda." Sacrificou-se a "segurança tributária" do cidadão para atender apelos de ordem econômica, para responder presente ao fetiche do decantado progresso econômico. E é justamente este elemento valorativo que tem provocado a subjugação de todos os demais setores culturais, nos tempos que correm, de forma consciente ou não, embora, paradoxalmente, não se acelte a fese da diversidade estrutural: econômica e ideológica e sua inter-relação.

A Constituição de 1967, de nascimento híbrido, restaurou a mesma fórmula utilizada pela Constituinte de 46, alterando, tão-só, para melhor, a concordância verbal, em uma das orações.

Finalmente, a Emenda Constitucional nº 1, de 17-10-1969, mantendo o princípio, abriu-lhe, entretanto, tantas brechas, sob forma de exceções, que praticamente o desfigurou e o transfigurou. Assim é que não estavam sujeitos à imperatividade do princípio a tarifa alfandegária, a de transporte (que segundo consenso doutrinário não é tributo, mas "preço público", de sorte que não precisaria estar incluída neste rol, pois o princípio se volta, apenas, para os tributos), o imposto sobre produtos industrializados, o imposto lançado por motivo de guerra e os demais casos previstos na própria Constituição, ou seja, imposto de exportação (passível de ter a alíquota ou base de cálculo alterado), imposto único de importação de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia

elétrica e, por fim, as contribuições especiais. Pontes de Miranda equivocava-se, quando diz que a previsão orçamentária está posta nesta Constituição (6).

A vida constitucional do princípio da anualidade, como visto, não foi retilínea. Surgindo, no Império, sem muita expressividade, obscurecida e esquecida durante os primeiros cinquenta e cinco anos de nosso período republicano, ressurgiu num período de vigoroso restabelecimento democrático e, sofrendo embates, declina até os dias atuais, perdido entre ressalvas várias (veremos, adiante, a Emenda Constitucional nº 8/77). O ciclo vital que em nada deveria ser igualado ao humano, entretanto, compartilha com este no desabrochar e no fenecer. Nascido de um parto que não foi tão fácil, vivendo alguns percalços e, finalmente, ingressando na curvatura do declínio para sofrer a agonia da extinção, o princípio é a própria "repetitio" do ciclo invocado.

#### 4. Situação atual

4a Em primeiro de abril do corrente ano, através do Ato Complementar nº 102, o Presidente da República decretou o recesso do Congresso Nacional e, considerando que, em tal situação, cabe ao Poder Executivo Federal exercer ampla atividade legislativa, promulgou, então, a emenda constitucional que veio receber o nº 8 para uma Constituição que conta apenas com 10 anos de vida, muito próximo, portanto, ao seu berço. Não vamos apreciar, aqui, o aspecto da constitucionalidade ou não da referida emenda como já o fez o jurista José Afonso da Silva, uma vez que o nosso objetivo maior é a análise do princípio tantas vezes apontado.

A aludida emenda constitucional deu a seguinte redação ao art. 153, § 29, do Texto Maior:

"Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, **ressalvados** a tarifa alfandegária e a de transporte, o imposto sobre produtos industrializados e **outros especialmente indicados em lei complementar, além do imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição**" (grifamos).

Mantidas as ressalvas da Emenda Constitucional nº 1, a vigente acrescentou uma que, verdadeiramente, aniquilou o princípio em sua feição constitucional: lei complementar poderá excepcionar o princípio da anualidade, estabelecendo tributos que podem ser cobrados no mesmo exercício financeiro de sua instituição.

(6) "Porém, o princípio da anualidade não contém o princípio da necessidade de previsão orçamentária dos tributos que se põe no art. 153, § 29, 2.ª parte, da Constituição de 1967" — *op. cit.*, *ibidem*.

4b. A partir da Emenda Constitucional nº 17/65, a expressão "lei complementar" passou a figurar, definitivamente, em nosso direito positivo, ocupando-se, cada vez mais, de estabelecer complementações aos dispositivos constitucionais. Foi a técnica adotada, principalmente, pelo constituinte de 67 e pelo reformador de 69, que apresenta vantagens, mas, também, por vezes, desvantagens. Sempre que o legislador maior não quis descer a detalhes, fixando aspectos vários, mas entendendo que a matéria necessitava de um disciplinamento que obtivesse uma aprovação qualificada e mais rigorosa, reservou-a para a incidência da legislação complementar. Em verdade a lei complementar só vai se distinguir da lei ordinária em um único aspecto: o **quorum** de aprovação. Exige-se para aprovação da lei complementar a maioria absoluta dos votos dos membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, enquanto que, em relação à lei ordinária, o **quorum** é maioria simples. Os demais trâmites, perseguidos por ambas as espécies legislativas, são idênticos.

Por outro lado, estabelecendo o constituinte originário ou derivado campos específicos de atuação da lei complementar, afastou a possibilidade de normas, tais como as insitas em leis ordinárias, incidirem sobre os referidos campos, sob pena, é evidente, de se viciarem de inconstitucionalidade.

Quanto à posição hierárquica da lei complementar em relação à lei ordinária, tem-se dito que aquela está situada em plano superior. É a opinião, por exemplo, de Geraldo Ataliba (7). Mas, é de se ver que a lei complementar tem campo específico de atuação e só neste ela é superior, porque se se desborda ela da matéria a si reservada pelo constituinte, passando a disciplinar uma matéria que é passível de atuação da lei ordinária, não há dúvida de que esta poderá derrocar aquela no particular do extrapolamento. Não se diga que o extrapolamento da lei complementar configura uma inconstitucionalidade, porque se trata de espécie normativa cujo procedimento em nada contraria ao adotado para a realização da lei ordinária, a não ser quanto ao **quorum** de aprovação que é mais rigoroso. Ora, se se pode fazer atuar sobre certa matéria uma lei ordinária — que exige um **quorum** menos rigoroso — não vemos porque não atue sobre a mesma lei complementar. Não está a se exigir o menos, porém o mais. Ao inverso, toda vez que a lei ordinária investir sobre matéria que é deixada pelo constituinte ao disciplinamento de lei complementar, não há dúvida de que existirá vício de inconstitucionalidade, por dois motivos: 1º) porque se viola uma disposição expressa da Constituição que determina que certa matéria seja tratada através da lei complementar; e 2º) porque a exigência feita para o **quorum** de aprovação da lei complementar é qualificado, um requisito de ordem constitucional.

(7) "Abaixo das leis constitucionais, localizou as complementares seguidas imediatamente das ordinárias. A hierarquia ideal corresponde a esta graduação. A principal consequência jurídica desta circunstância reside na superioridade da lei complementar sobre a ordinária. E esta graduação tem, em muitos casos, consequências também de caráter formal, como se verá" (in "Lei Complementar na Constituição", São Paulo, ed. Revista dos Tribunais, 1977, pág. 29).



Deu-se à lei complementar uma importância muito grande no trato do princípio da anualidade, por isso mesmo fazia-se mister apreciá-la em alguns aspectos de maior interesse **in casu**.

**4c.** A doutrina é geral no consenso de admitir que a Constituição brasileira possui uma supremacia formal, portadora de rigidez; trata-se, pois, de Constituição rígida. Isto quer dizer que as normas constitucionais só podem ser alteradas ou emendadas pelo poder reformador, ou poder constituinte de segundo grau, como o denominou Pontes de Miranda, através de um procedimento específico, diverso daquele que é fixado para a produção legislativa ordinária. Se não se obedece ao ditame procedimental, a alteração é inválida, "nula e irrita", como diria o grande Rui, porque estaria inquinada de um vício de inconstitucionalidade formal **stricto sensu**.

A Constituição vigente traça, nos arts. 47 **usque** 49, o procedimento a ser trilhado pelo reformador com o objetivo de emendar o seu próprio texto. Assim é que a proposta de emenda, se partir do Legislativo, deverá conter a assinatura de um terço dos membros das duas Casas do Congresso Nacional; se provier do Executivo, basta a assinatura do seu chefe; a discussão e a votação da proposta de emenda devem ocorrer em reunião do Congresso Nacional, durante duas sessões, no prazo fatal de noventa dias e para sua aprovação é necessário que, em ambas as sessões, a maioria absoluta dos votos do total de membros do Congresso Nacional se manifeste favoravelmente. Por fim, as Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal a promulgam, sem a interferência, portanto, do Poder Executivo para fins da sanção ou não.

A importância, assim, de uma Constituição rígida decorre das maiores dificuldades que são postas para sua alteração ou reforma e, conseqüentemente, dá-se-lhe uma posição única em relação a qualquer norma jurídica que se crie dentro do ordenamento nacional. É, em verdade, uma garantia da supremacia do Texto Maço, pois não terá validade um dispositivo legal que contrarie a norma constitucional. Só através da reforma prevista e traçada procedimentalmente na Lei Maior é que se pode admitir a validez de uma norma que altere, que se oponha à norma ou às normas insitas na Constituição. Fora daí haverá inconstitucionalidade.

Quanto a esta questão de alteração do texto constitucional, já os teóricos do século XVIII, preocupados com a superioridade da Constituição **escrita**, se manifestavam de maneira discordante e três opiniões distintas podiam ser colhidas, conforme já ensinava, no século passado, o clássico A. Esmein<sup>(8)</sup>. Uns entendiam que para a modificação da Lei Fundamental deveria haver sempre a concordância de todos os cidadãos. Outra corrente de opinião, à frente Sieyès, expendia o raciocínio de que os poderes constitucionais deveriam sempre enxergar as leis constitucionais como intocáveis, mas tal não deveria ocorrer, quando se tratasse da "na-

(8) "Éléments de Droit Constitutionnel Français et Comparé" Paris, Librairie de la Société du Recueil — J-B. Sirey et du Journal du Palais, 1909, 5.<sup>a</sup> ed., págs. 503-538.

ção", já que esta deveria gozar de toda a liberdade para efetivar as alterações necessárias. E, por fim, a terceira posição que veio a triunfar foi aquela que os constituintes americanos e franceses criaram: a Constituição pode ser revisada pela autoridade determinada e através de procedimento fixado por ela própria, como bem anota Esmelin (9). Com isto se reforçou a relevância da Constituição dentro da ordem jurídica de um país.

O que podemos observar, entretanto, na norma transcrita que trata do princípio da anualidade é que, por via indireta, sua natureza quanto ao processo de reforma, é flexível ou plástica, por equiparação. A razão é bem simples: deferiu-se à lei complementar a possibilidade de fixar exceções ao princípio, estabelecendo outros tributos, além daqueles que já estão gizados no dispositivo constitucional, que não necessitam de estar jungidos ao crivo do princípio. O que existe de grave é a permissibilidade estendida ao legislador ordinário *ad infinitum* de delinear um elenco de tributos de tal ordem que atinja todos no sentido de subtraí-los ao princípio. Se vier a ocorrer esta hipótese, e ela não é cerebrina, mas, muito ao contrário, perfeitamente viável, logicamente provável e juridicamente válida, teremos, sem dúvida, o aniquilamento do princípio da anualidade. Por via oblíqua, sem reforma ou emenda constitucional, o legislador poderá esvaziar *in totum* a norma constitucional. Por isto mesmo afirmamos que esta norma, por equiparação, pode ser tida como flexível. Haverá flexibilidade da norma constitucional toda vez que a mesma possa ser reformada pelo legislador comum, sem recorrer a procedimento característico próprio. É por isso que a Constituição costumeira traz sempre como uma característica sua a flexibilidade, pois não apresenta ela o estabelecimento de uma forma procedimental a ser observada para sua alteração. É o entender doutrinário de Bryce, o responsável pelo delineamento dos caracteres das Constituições dos tipos flexível e rígida, conforme indicação do Prof. Nelson Sampaio (10). No caso em tela, se o legislador pode retirar a eficácia da norma constitucional a tal ponto que ela perca a aplicabilidade, não há por que não compará-la a uma norma flexível. Dependerá, portanto, exclusivamente, do legislador ordinário a manutenção do princípio da anualidade, por determinação expressa do Presidente da República, alçado a poder reformador pela norma institucional.

Podemos concluir, tendo em consideração que cabe, atualmente, ao legislador ordinário, de braços com o executivo, tornar ineficaz, em tal grau de intensidade, o princípio de anualidade, que este, da ótica do direito constitucional, está aniquilado.

(9) "La Constitution ne peut être modifiée et révisée que par l'autorité et par la procédure qu'elle détermine elle-même; mais elle peut sûrement être modifiée par cette autorité et conformément à cette procédure" (op. cit., pág. 510).

(10) "A caracterização desses tipos — Constituição rígida e flexível — é devida, como se sabe, a Bryce, que associa, aliás, a flexibilidade às constituições consuetudinárias (common law constitutions) como um atributo necessário, embora não exclusivo, pois também cita como flexíveis as Constituições escritas do Reino da Itália e da República do Transvaal, ao lado das Constituições costumeiras do Reino Unido e da Hungria" in "Poder de Reforma Constitucional", Bahia, Livraria Progresso, 1954, pág. 62.