

Ives Gandra da Silva Martins

Neste breve artigo, em face da entrada em vigor, no último dia 25, da Medida Provisória 195/90, pretendo levantar — para a reflexão dos leitores do *Jornal de Brasília* e das autoridades — sua inconstitucionalidade perante a Lei de Diretrizes Orçamentárias de 1989.

Entre as conquistas da nova Carta está tal lei, instrumento de superior alcance para a defesa da sociedade contra os governos e dos governos contra a máquina estatal. Infelizmente, esse manifesto avanço do constitucionalismo brasileiro não tem sido respeitado.

Se no governo passado o presidente Sarney atingiu, dura e inconstitucionalmente, a LDO já aprovada, com o aumento dos servidores públicos muito além dos limites de tolerância da Nação, o Governo Collor acaba, com a M.P. 195/90, de atingir o mais importante princípio em matéria tributária, que é o da anualidade, plasmado a partir da LDO.

Com efeito, a Constituição de 1988, em matéria tributária, hospedou os dois princípios mais estudados no direito tributário, que são os da anualidade e da anterioridade. Pelo princípio da anualidade, a lei tributária necessita ser anterior ao exercício em que o imposto será cobrado e também anterior à lei orçamentária. Pelo princípio da anterioridade, a lei tributária pode ser posterior à lei orçamentária, mas deve ser anterior ao exercício em que o tributo será exigido.

A Constituição Federal de 1946 continha os dois princípios e foi baseada em ambos (artigo 141 § 34) que, em 1961, o STF derrubou a pretendida reforma tributária do primeiro-ministro Tancredo Neves, que não a fizera sancionada antes de 15 de novembro, data-limite para a aprovação do orçamento. O caso em julgamento no STF que, por coincidência, era patrocinado por mim e pelo advogado José Carlos Graça Wagner, restabeleceu a dupla garantia ofertada pelo texto maior aos cidadãos.

A Constituição de 1967, todavia, eliminou o princípio da anualidade, apenas conservando o da anterioridade que, após algumas emendas constitucionais, ganhou o perfil do artigo 153 § 29, cuja redação era a seguinte: “§ 29. 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 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”. Alguns tributos estavam inclusive excepcionados da sujeição ao princípio da anterioridade, como o IPI e os impostos de importação e exportação.

A atual Constituição, se, de um lado, alargou as exceções ao princípio da anterioridade, reintroduziu, em matéria tributária, o princípio da anualidade, estando os artigos 150, inciso III, letra “b” e 165, § 2º, assim redigidos: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) III cobrar tributos: (...) b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”; “Art. 165 § 2º. A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento” (o grifo é meu), excepcionando da submissão ao primeiro princípio os impostos de importação, exportação, IPI e ao IOF (art. 153 § 1º).

Nos comentários à Constituição Federal, que estou escrevendo em 16 volumes com o professor Celso Bastos (já foram publicados 4), examino as exceções ao princípio da anterioridade, que não consta do princípio da anualidade, demonstrando inexistir conflito na interpretação aplicável aos dois. Pelo princípio da anualidade, que é de espectro maior e que não comporta exceções a qualquer tributo, toda a alteração de legislação tributária deve constar da Lei de Diretrizes Orçamentárias. O constituinte foi suficientemente incisivo ao dizer que a LDO “disporá sobre as alterações na legislação tributária”.

Ora, se a LDO não dispuser sobre tais alterações, à nitidez, para o exercício subsequente, nenhuma alteração na legislação tributária poderá ser realizada, por respeito ao princípio maior da anualidade. Se, todavia, a LDO declarar que em relação a IOF, IPI e IE poderão, o Poder Executivo — nos limites da lei — e o próprio Poder Legislativo, aumentar tais tributos até x%, mesmo que o aumento ocorra no exercício subsequente, à evidência, afastar-se-á o princípio da anterioridade, a que não se subordinam os 4 impostos mencionados.

Esta forma, a LDO é que dispõe sobre as alterações da legislação tributária, inclusive aquelas que ocorrerão no exercício seguinte (tributos excepcionados) ou no próprio exercício da LDO (tributos a que se aplica o princípio da anterioridade).

É esta a interpretação que oferto em 3 livros (“Comentários à Constituição do Brasil”, vol 6, tomos I e II, e no “Sistema Tributário na Constituição de 1988”, todos editados pela Saraiva).

Ora, a M.P. 195/90 claramente alterou a legislação tributária,

sem que tal alteração estivesse prevista na Lei de Diretrizes Orçamentárias de 1989, sendo, portanto, inconstitucional. Embora o IOF não esteja sujeito ao princípio da anterioridade, sujeito está ao princípio da anualidade, com o que, à falta de previsão na LDO para 1990, tal exigência fiscal é maculadora da Constituição.

Tenho sido entrevistado por alguns jornais sobre os dois princípios e em face da dificuldade de, em uma entrevista, deixar clara matéria, cuja indagação jurídica, após 800 anos, continua a merecer estudos dos juristas em todo o mundo, julguei por bem redigir este pequeno artigo, a fim de que não piasse dúvidas sobre a minha inteligência acerca dos dois princípios.

Não gostaria, todavia, de terminar estas linhas sem alertar o governo do risco que esta nova medida poderá provocar, visto que até hoje o mercado não se restabeleceu das sucessivas intervenções, como a do bloqueio de contas, de elevação de tributos, de instituição de novas imposições, etc.

Ora, como o sistema financeiro não trabalha com moeda (mero instrumento de troca), mas com confiança (verdadeiro alicerce do sistema), à evidência, quanto mais inseguro o governo torná-lo, com continuas alterações das regras, mais difícil será a criação de um mercado estável.

De rigor, as aplicações em ouro e dólar, sempre consideradas aplicações de risco, são hoje de menor risco que as aplicações no mercado financeiro, desde 15 de março de 1990, visto que naquele mercado, não se ganha, não se perde muito e neste o governo não criou ainda um mecanismo para resgatar a imagem do sistema junto a todos aqueles que perderam muito na manipulação da correção monetária, no IOF inconstitucional instituído e no bloqueio de suas contas.

Enquanto esta instabilidade se mantiver, certamente as aplicações a médio prazo (a longo não se pode nem cogitar) trazem ao investidor o risco de ver a sua aplicação atingida, no decorrer do prazo, por qualquer nova alteração confiscatória.

Creio que o governo Collor deva lutar fundamentalmente por combater o déficit público (poderia ter contestado a constitucionalidade do aumento de vencimentos dos servidores concedido no fim do governo Sarney, após a aprovação da LDO) e restabelecer a imagem do sistema financeiro, a fim de ter instrumentos fiscais e monetários para combater a inflação. A evidência, a M.P. 195/90 em nada contribuiu para resgatar tal imagem.

□ Ives Gandra da Silva Martins é professor-titular de Direito Econômico e de Direito Constitucional da Universidade Mackenzie (SP)