**MEDIDA PROVISÓRIA E OS PRÍNCIPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS**

Eduardo Roberto dos Santos BELETATO[[1]](#footnote-2)

**RESUMO:** o presente artigo acadêmico busca analisar o princípio da legalidade destacando os diferentes posicionamentos frente ao tributo por meio de medida provisória. Tema bastante controvertido, na atualidade, já que é possível encontrar duas visões sobre tal hipótese. Da maneira que, é indiscutível o direito do Estado em tributar sobre o patrimônio do contribuinte, como forma de manter a máquina estatal ativa em seu funcionamento. Em regra, os tributos são atribuídos por meio de leis, no entanto o que aqui vem a ser demonstrado é a possibilidade dos tributos serem exigidos por meio das medidas provisórias, ou seja, ato normativo editado pelo Poder Executivo.

**Palavras-chave:** Direito tributário. Princípios. Lei. Medida provisória. Princípio da Legalidade. Possibilidade de Tributação.

**1 INTRODUÇÃO**

A escolha do tema levou em consideração a grande divergência existente em relação ao poder de tributar com base em medida provisória.

Afinal, o tributo só pode ser instituído por lei, que é um ato do Poder Legislativo, ou o pode ser feito por medida provisória, num momento de relevante urgência, editado pelo Poder Executivo?

Ou seja, será feito um estudo sobre a referida questão, para isso, surge a necessidade de entender melhor o que são os princípios, a lei e finalmente a medida provisória. Fazendo uma distinção de suas formas básicas.

Em conseguinte será exposto o princípio da legalidade, sendo este um dos pilares do Direito Tributário.

E por fim, analisar o posicionamento referente à possibilidade ou não de tributação por meio de medida provisória.

**2 CONCEITO DE PRINCÍPIO**

Para melhor entender a respeito de medida provisória à luz do Princípio da Legalidade, é necessário especificar a pequena diferença em que os princípios tomam no ordenamento jurídico.

Princípio significa origem, aquele que vem primeiro. Estudar os princípios de um ramo do direito é de fundamental importância no sentido que se mostram como normas que servem de norte, de balizamento para a interpretação de determinada matéria.

Impossível estudar direito tributário sem se conhecer os princípios que norteiam essa ramificação, dentre eles podemos citar, v.g., os princípios da anterioridade e da legalidade.

Também é o que acontece com o direito penal, o direito processual, administrativo, entre tantos outros.

O princípio, enquanto norma, diferencia-se das regras. Os princípios pressupõem valores axiológicos, que pautarão a conduta do ser.

Diferenciando ambos, Sergio Cavalieri Filho (2008, p. 25/26) aduz que:

Diferentemente das regras, princípios são pois enunciações normativas de valor genérico, contêm relatos com maior teor de abstração, não especificam a conduta a ser seguida, e incidem sobre uma pluralidade de situações. Enquanto as regras, como já enfatizado, veiculam mandados de definição, os princípios são mandados de otimização, vale dizer, devem ser realizados da forma mais ampla possível. Por isso, a sua incidência não pode ser posta em termos de tudo ou nada, de validade ou invalidade. Deve-se reconhecer aos princípios uma dimensão de peso ou importância.

Mais adiante, o citado autor arremata (2008, p. 26)

(...) os princípios desempenham múltiplas funções, dentre as quais se estaca, em primeiro lugar, a função estruturante, isto é, de dar unidade e harmonia ao sistema jurídico, integrando suas diferentes partes. Princípios funcionam como estruturas jurídicas de todo o sistema, colunas de sustentação e vigas mestres (...)

O entendimento mais adequado para princípio seria quanto a transmitir a base dos direitos fundamentais, possuindo uma natureza não exclusivamente jurídica, embora tenha influência no próprio direito positivado. Com aplicação ampla deste, será tomado como base de todo o ordenamento, servindo-se de base normativa para o estabelecimento de outra espécie, qual seja, a norma regra, a tão presente lei, como será exposta a seguir.

**3 CONCEITO DE LEI**

Partindo do conceito geral de lei apresentado pelo Santo Doutor (São Tomás de Aquino), representante máximo da Escolástica, onde dizia:

*“Quaedam rationes ordinatio ad bonum commune, ab eo Qui curamcommunitates habet promulgata* ( I-II, q.90, 4) ou seja “ ordem ou prescrição da razão para o bem comum, promulgadopor quem tem a seu cargo o cuidado da comunidade”

Esta é a clássica definição da lei, que se bem seja mais facilmente aplicável a lei humana, também se aplica a lei eterna e a lei natural. Em suma, mesmo anos atrás o retro citado conceito já visava o bem de toda uma comunidade, ou seja, desde muito tempo já se buscava uma solução para os diversos conflitos da sociedade, e a resolução de litígios entre os homens.

Portanto, mesmo nos dias de hoje, e talvez até mesmo por muitos anos à frente o conceito dado pelo Santo Doutor continuará sendo utilizado, pois é uma lei eterna aplicável à lei natural do homem. Pois, ainda buscamos a solução de muitos conflitos existente na sociedade atual.

Por outro lado, no sentido científico, lei é uma regra que estabelece uma relação constante entre fenômenos ou entre fases de um só fenômeno. Através de observação sistemática, a lei descreve um fenômeno que ocorre com certa regularidade, associando as relações de causa e efeito, como por exemplo, a Lei de Gravitação Universal ou a Lei de Ação e Reação, determinadas por Isaac Newton.

Já âmbito constitucional, as leis são as normas produzidas pelo Estado. São emanadas do Poder Legislativo e promulgadas pelo Presidente da República.

Dessa maneira, a lei é a principal fonte do direito, encarregada de aplicar as regras e ditames que regem a sociedade, com o fim de alcançar o bem comum.

Assim, deve-se observar o fato de que a lei tem uma tramitação que difere dos demais instrumentos normativos, onde inicialmente é revelada como uma proposta de lei, que passará por ambas as casas da Assembleia Legislativa, que se aprovada, passará à promulgação do Presidente da República do Brasil.

**4 CONCEITO DE MEDIDA PROVISÓRIA**

É de conhecimento que a constituição instituiu um processo legislativo, como sendo o competente para formar o texto legal.

A medida provisória representa um ato normativo, no entanto este é realizado pela atividade atípica do Poder Executivo.

Somente em casos de relevância e urgência é que o chefe do [Poder Executivo](http://pt.wikipedia.org/wiki/Poder_Executivo) poderá adotar medidas provisórias, devendo submetê-las, posteriormente, ao [Congresso Nacional](http://pt.wikipedia.org/wiki/Congresso_Nacional_do_Brasil), conforme dispositivo legal transcrito abaixo:

**Art. 62 -** Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.

Este instrumento normativo é cercado de características, onde podemos destacar a temporariedade (previsto nos parágrafos 3º[[2]](#footnote-3) e 7º[[3]](#footnote-4), do artigo 62 da Carta Magna), excepcionalidade (conforme parágrafo 1º[[4]](#footnote-5) do mesmo dispositivo constitucional), a relevância e a urgência (ambos grafados do artigo acima transcrito).

A presente explanação tem como principal objetivo, não obstante grande parte da doutrina afirmar o contrário, tentar demonstrar que as medidas provisórias podem ser consideradas a um só tempo lei formal e material, respeitando, em conseqüência, o princípio da estrita legalidade tributária. Portanto, o citado instituto poderia criar ou aumentar tributo.

Para Carlos Roberto Ramos (1994, p. 160):

...que não é um poder geral como o tem o parlamento, mas é igualmente um poder próprio, ou seja, ao Executivo, o Constituinte também estabeleceu competência própria para legislar, porém menos ampla, pois restrita somente aos casos de relevância e urgência.

Por conseguinte, diante da competência ou função própria que o Executivo possui de legislar, visto que ao instituir a medida provisória o Poder Constituinte repartiu a competência entre Ele e o Legislativo, fica claro que tal instrumento normativo é Lei Formal.

No entanto para Hugo de Brito Machado (2001, p. 454), em sentido formal, aduz:

“lei é o ato jurídico produzido pelo Poder competente para o exercício da função legislativa, nos termos estabelecidos pela Constituição. Diz-se que o ato tem a forma de lei. Foi feito por quem tem competência para fazê-lo, e na forma estabelecida para tanto, pela Constituição”.

Não se deixa dúvida, portanto, que a medida provisória pode ser considerada Lei, tanto em sentido material como em sentido formal. E é também Lei Formal, pois emanada de um poder competente para o exercício da função legislativa, nos termos estabelecidos pela Constituição.

Portando, seguindo o posicionamento majoritário da doutrina e também o Supremo Tribunal de Justiça, é que a medida provisória possui natureza de lei material.

**5 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

O Princípio da Legalidade é um dos princípios basilares do nosso ordenamento jurídico, sendo um principio que sustenta nosso plano jurídico, ou seja, é a base do Estado de Direito. O Principio da Legalidade encontra-se expresso no Artigo 5º, inciso II da Constituição Federal, dizendo que: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

O princípio tem uma finalidade importante, qual seja combater o poder arbitrário do estado, pois ao disciplinar em seu texto que ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, logo, tem-se a interpretação de que o Estado está limitado à lei, podendo exigir do individuo apenas o que a lei determina.

É o que diz Alexandre de Moraes, em seu livro de Direito Constitucional (2010, p.41):

Tal princípio visa combater o poder arbitrário do Estado. Só por meio das espécies normativas devidamente elaboradas conforme as regras de processo legislativo constitucional podem-se criar obrigações para o individuo, pois são expressões da vontade geral. Com o primado soberano da lei, cessa o privilégio da vontade caprichosa do detentor do poder em beneficio da lei.

Sendo assim, apenas o Poder Legislativo tem legitimidade para criar obrigações para o individuo, de modo a impedir que as lides se resolvam pelo poder arbitrário do Estado, mas, sim, pelo império da lei.

Conclui-se então que o principio da legalidade é uma garantia constitucional, assegurando ao individuo proteção legal, pois ninguém poderá ser compelido a fazer, ou deixar de fazer sem previa cominação legal, ou seja, sem lei que o determine.

Há uns desdobramentos de tal princípio em nosso texto constitucional, pois encontramos em toda a Constituição resquícios do princípio da legalidade, como, por exemplo, a Legalidade Penal, a legalidade administrativa, e o que nos interessa em dado assunto que é a Legalidade Tributária (artigo 150, inciso I), dentre outros.

**6 POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO POR MEIO DE MEDIDA PROVISÓRIA**

Como exposto acima, existem posicionamentos que tentam demonstrar que a medida provisória trata-se efetivamente de um ato normativo com força de lei, podendo assim estabelecer regramentos editados pelo Poder Executivo, de forma excepcional.

Mas, também vimos que há posicionamento de que a medida provisória não trata-se de lei, no entanto, não poderia regrar a vida em sociedade.

Na atualidade, existem dois posicionamentos que divergem entre si, expostos nos tópicos abaixo.

**6.1 POSICIONAMENTO FAVORÁVEL**

Esse posicionamento com bases no Supremo Tribunal Federal, diz que a medida provisória é passível de controle de constitucionalidade, sendo assim, está é igualada às demais leis.

Portanto, os defensores não dizem apenas que a medida provisória tem força de lei, mas à igualam à lei, no momento da sua interpretação.

Afinal, se a medida provisória regula alguma forma de tributação, tal medida foi realizada pelo seu órgão competente, qual seja o Poder executivo, sendo, pois constitucional tal tributação.

Para firmar tal entendimento, Rodrigo Spessato (2004, s.p) nos vem relatar que:

Não se deixa dúvida, portanto, que a medida provisória pode ser considerada Lei, tanto em sentido material como em sentido formal. E é também Lei Formal, pois emanada de um poder competente para o exercício da função legislativa, nos termos estabelecidos pela Constituição.

Assim, tal posicionamento iguala a medida provisória à lei, tornando adequada a tributação por meio de ato emanado pelo Poder Executivo.

**6.2 POSICIONAMENTO DESFAVORÁVEL**

Tal posicionamento contrário ao que ficou acima exposto quer nos revelar que a medida provisória não pode trazer qualquer forma de tributação, mesmo que tal proibição não conste na Constituição Federal de 1.988.

Diante da afirmação de Roque Antonio Carrazza (2004, s.p):

Pelo pensamento de que a Medida Provisória, embora se tenha a ela concedida força de lei, não o é, pois a medida só passa efetivamente a ser lei quando ocorre a ratificação da medida pelo Congresso Nacional.

Revela acima o renomado jurista, que a medida provisória por si só não tem força para fazer gerar a cobrança de um determinado tributo, afinal somente quem o pode fazer é a lei.

Pois, para se ter a correta tributação deve a medida provisória que visa impor o tributo, ser ratificada, e com isso virar lei, com a aceitação do Congresso Nacional.

E mesmo depois de ratificada, a lei (que já foi medida provisória), deverá passar pela triagem dos princípios da estrita legalidade tributária e da anterioridade, que serão à baixo expostas. Tendo assim, a efetivação do princípio da segurança jurídica, que visa proteger os direitos dos contribuintes.

**6 CONCLUSÃO**

No transcurso do estudo, ao analisarmos pormenorizadamente sobre as medidas provisórias e o princípio da legalidade quanto a possibilidade de tributação por meio de medida provisória.

Foi possível verificar que, tal instituto é um tema que traz grandes polêmicas, referente à sua força normativa, e até mesmo do seu cabimento em relação a alguns casos, como no poder de tributar.

Com isso, foi demonstrado a existência de dois posicionamentos, onde um diz tratar da possibilidade da medida provisória prever tributo, já que esta possui força de lei.

Contrariando a assertiva acima, vem o posicionamento contrário, diz ser impossível tal possibilidade, mesmo que não haja estipulação expressa na Constituição Federal, já que a medida provisória só poderá instituir tributo, se esta for convertida em lei, dentro do seu prazo legal.

O posicionamento que diz ser inviável o poder de tributação por meio de medida provisória, ainda traz o princípio da legalidade como forma de resguardar o direito do contribuinte frente ao Estado.

Conclui-se então, que o posicionamento majoritário seguido pelo Superior Tribunal Federal, é que pode haver a tributação por meio de medida provisória.

Mas, como tratamos de um tema do âmbito do direito, cada caso deve ser analisado como único, devendo aplicar a regra que melhor convenha ao que se pleiteia.

**REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS**

AGUIAR, Igor Nóbrega. *O princípio da legalidade tributária e as medidas provisórias*. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 3, no 142. Disponível em: <http://www.boletimjuridico.com.br/ doutrina/texto.asp?id=773>

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

BUENO, Cassio Scarpinella. Curso sistematizado de direito processual civil. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. v.1. 685 p.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 20ª

ed., São Paulo: Malheiros, 2004.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. Direito tributário. 13ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CORDEIRO, Rodrigo Aiache. O princípio da legalidade tributária. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 4, no 184. Disponível em: <http://www.boletimjuridico.com.br/ doutrina/texto.asp?id=1371>

CUNHA, Sérgio Sérvulo da. Dicionário compacto do direito. 6ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

DENARI, Zelmo. Curso de Direito Tributário- 9ª ed.- São Paulo: Atlas, 2008.

## GAUTÉRIO, Maria de Fátima Prado. O conceito de lei segundo Santo Tomás de Aquino. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\_link=revista\_artigos\_leitura&artigo\_id=6279>

IURCONVITE, Adriano dos Santos. O Princípio da Legalidade na Constituição Federal. Universo Jurídico, Juiz de Fora, ano XI, 28 de ago. de 2006. Disponivel em: < http://uj.novaprolink.com.br/doutrina/2647/o\_principio\_da\_legalidade\_na\_constituicao\_federal >.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 19. ed. rev., atual. e ampl. de acordo com as Leis Complementares ns. 104 e 105, de 10.1.2001. São Paulo : Malheiros, 2001, 454 p.

<<http://jus.com.br/revista/texto/5542/as-medidas-provisorias-e-o-principio-da-legalidade-tributaria/3#ixzz2O8za4PsO>>.

MORAES, Alexandre de. Direito Constitucional. – 25. Ed. – São Paulo : Atlas, 2010.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés,. Fontes do Direito Tributário – 2.ed. – São Paulo: Noeses, 2006.

PAULSEN, Leandro. Segurança jurídica, certeza do direito e tributação: a concretização da certeza quanto à instituição de tributos através das garantias da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006. 175 p. ISBN 978-85-7348-409-8

RAMOS, Carlos Roberto. **Da Medida Provisória.** Belo Horizonte : Del Rey, 1994, 160 p.

< <http://jus.com.br/revista/texto/5542/as-medidas-provisorias-e-o-principio-da-legalidade-tributaria/3#ixzz2O8zN2uwb>>.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário – São Paulo : Saraiva, 2009.

SPESSATO, Rodrigo. As medidas provisórias e o princípio da legalidade tributária. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 394, 5 ago. 2004. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/5542>.

1. Graduando do Curso de Direito das “Faculdades Integradas Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente; eduardo.beletato@gmai.com [↑](#footnote-ref-2)
2. “**§ 3º** As medidas provisórias, ressalvado o disposto nos §§ 11 e 12 perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável, nos termos do § 7º, uma vez por igual período, devendo o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes”. [↑](#footnote-ref-3)
3. “**§ 7º** Prorrogar-se-á uma única vez por igual período a vigência de medida provisória que, no prazo de sessenta dias, contado de sua publicação, não tiver a sua votação encerrada nas duas Casas do Congresso Nacional”. [↑](#footnote-ref-4)
4. “**§ 1º** É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria:

   **I** – relativa a:

   **a)** nacionalidade, cidadania, direitos políticos, partidos políticos e direito eleitoral;

   **b)** direito penal, processual penal e processual civil;

   **c)** organização do Poder Judiciário e do Ministério Público, a carreira e a garantia de seus membros;

   **d)** planos plurianuais, diretrizes orçamentárias, orçamento e créditos adicionais e suplementares, ressalvado o previsto no art. 167, § 3º;

   **II** – que vise a detenção ou seqüestro de bens, de poupança popular ou qualquer outro ativo financeiro;

   **III** – reservada a lei complementar;

   **IV** – já disciplinada em projeto de lei aprovado pelo Congresso Nacional e pendente de sanção ou veto do Presidente da República”.

   [↑](#footnote-ref-5)