# JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS

## *IMPOSTO — ANUALIDADE*

*— A lei tributária publicada para entrar em vigor em janeiro do exercício seguinte autoriza a cobrança do imposto a partir de sua vigência.*

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Prefeitura Municipal de Santos *versus* Jorge Seigui Yanazato
Recurso Extraordinário n.º 85 373 — Relator: Sr. Ministro
CORDEIRO GUERRA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamento e notas taquigráficas, à unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento ao recurso.

Brasília, em 21 de outubro de 1976. — *Djaci Falcão*, Presidente. *Cordeiro Guerra*, Relator.

RELATÓRIO

*O Sr. Ministro Cordeiro Guerra*: O v. acórdão recorrido é do seguinte teor:

"Restou evidenciado nos autos que a Lei n.º 3 920 foi promulgada em 17.12.74 e que, por disposição expressa (art. 28) entrou em vigor em 1º.1.1975.

Assim, inafastável a conclusão da bem lançada sentença, na evidência do art. 153, § 29 da Constituição Federal, que estabelece que "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 o imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição".

No caso, o tributo não estava em vigor antes do exercício no qual era cobrado.

A Lei Municipal n.º 3 920 foi elaborada, promulgada e publicada em 1974. Todavia, entrou em vigor no primeiro dia de 1975, pelo que não pode ser exigido no corrente exercício.

Houve a *vacatio legis* e, em conformidade com ensinamentos da doutrina, somente após esse decurso de tempo é que a lei traduz força obrigatória.

Nada há a reparar na sentença, que fica mantida pelos próprios fundamentos.

Negam provimento aos recursos".

O ilustre Vice-Presidente Nelson Pinheiro Franco assim admitiu o apelo extraordinário:

"Defiro o recurso.

A garantia constitucional do art. 159, § 29, segundo a interpretação corrente, é de que foi estabelecida para evitar a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que a lei o haja instituído. Disse bem Pontes de Miranda:

"a finalidade do princípio constitucional é proibir, durante o ano em que se cobram os tributos, que se crie, para o mesmo ano, qualquer tributo (*Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n.º 1*, vol. V, p. 624).

O que sempre se entendeu essencial era a promulgação e a publicação da lei no ano anterior, em atestado de sua existência e conhecimento.

Se o termo vigência exprime a qualidade que torna a lei eficaz ou exigível, há evidente contradição expressional no contexto do § 29 do art. 153 da Constituição. Como se pode querer esteja a lei em vigor (ser exigível, eficaz, obrigatória) no exercício anterior, se ela foi feita para viger (ser eficaz, exigível, obrigatória) no exercício financeiro seguinte?

Bem acentuou o ilustre Juiz Sílvio do Amaral em acórdão também objeto de recurso extraordinário (Apelação Cível nº 213 381):

"como é preciso que o contribuinte não seja surpreendido pela nova realidade tributária, mais gravosa, impõe-se que a lei seja levada ao seu conhecimento pela publicação, antes que o novo imposto possa ser cobrado, isto é, antes que ela entre em vigor; e por isso mesmo seria gritantemente contraditório e até despido de sentido estatuir o preceito constitucional que tal lei devesse entrar em vigor no mesmo exercício em que foi publicada".

Do exposto resulta que o tema debate, por seu relevo e magnitude, não pode ser sufocado na Justiça Estadual. É a Suprema Corte que lhe deve dar o entendimento jurídico-político que mais convenha aos interesses da Nação".

A Procuradoria-Geral da República, por seu ilustre Procurador Antônio de Pádua Ribeiro, opina nestes termos:

"Por entender que a Lei Municipal n.º 3 920 entrou em vigor no próprio exercício financeiro em que se pretende cobrar o tributo nela previsto, o acórdão impugnado (f. 57-58), à vista do art. 153, § 29, da EC n.º 1, de 1969, concedeu segurança ao contribuinte.

Em recurso extraordinário, pela letra *a*, alega a prefeitura municipal de Santos ofensa ao aludido preceito constitucional.

Conforme se lê no v. aresto impugnado, trata-se de lei elaborada, promulgada e publicada em 1974, mas que, por força do seu art. 28, entrou em vigor em 1975, exercício este em que se pretende exigir o tributo do impetrante.

Pretende a recorrente que (f. 68) "a expressão "esteja em vigor antes do início do exercício financeiro", utilizada pelo art. 153, § 29, da Constituição Federal, apenas diz respeito à necessidade de publicação da lei no ano anterior ao de sua aplicação".

Não há dúvida de que, se nos ativermos à literal disposição do texto constitucional, incensurável se consubstancia a douta decisão recorrida.

Parece-nos, porém, em casos como o presente, em que a lei tributária foi publicada no exercício anterior para vigorar a partir do primeiro dia do exercício seguinte, que o melhor entendimento será o de dar-se pela incidência tributária.

Na verdade, o que pretendeu o legislador constituinte foi evitar fosse o contribuinte surpreendido com a cobrança de tributo através de lei publicada no próprio

exercício em que o mesmo viesse a ser exigido.

Publicada a lei em exercício anterior, não se configura, a nosso ver, a imposição de ônus tributário imprevisto ao contribuinte.

Em tais condições, o parecer é pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário."

É o relatório.

VOTO

*O Sr. Ministro Cordeiro Guerra* (Relator): Não há dúvida que a lei em questão foi promulgada e publicada no exercício de 1974, aumentando tributos para o exercício de 1975.

Constitucional, portanto, já que o aumento não incidiria no ano de sua publicação.

Entendeu, porém, o julgado recorrido, que o art. 28, dispondo que ela entraria em vigor em 1.º.1.1975, só em 1976 os aumentos poderiam ser exigidos.

Parece-nos que razão não assiste a essa interpretação estritamente literal, porque, como bem observou Aliomar Baleeiro: "As leis que decretam novos impostos, ou majoram os existentes, estão adstrito à publicação antes do início do exercício em que forem exigidos (CF, 153, § 29). Em geral, as leis tributárias, no Brasil, contêm dispositivo no fim delas pelo qual entram em vigor na data de sua publicação, subentendido que a execução dos dispositivos sobre arrecadação de tributos obedece àquela regra constitucional da anualidade, excetuados os casos de Tarifa Aduaneira e do imposto extraordinário (*Direito Tributário Brasileiro* — 6.ª ed. Forense, p. 372).

Houvesse o legislador municipal dito que a lei entraria em vigor na data de sua publicação e somente a 1.º.1.1975 seria exigível o tributo criado ou aumentado.

Assim, também, publicada a lei em 1974, a referência a 1º.1.1975 deve ser interpretada de conformidade com o princípio da anualidade, isto é, que o aumento instituído em 1974 só seria cobrado ou exigido em 1975, tal como se o legislador houvesse declarado que a lei entraria em vigor na data de sua publicação, o que se subentenderia que entraria em vigor em 1.º de janeiro de 1975.

Como observa José Afonso da Silva, o que o § 29, do art. 153, da C.F., exige é, apenas, que a lei do imposto seja anterior ao exercício no qual ele é arrecadado (*Curso de Direito Constitucional Positivo* — vol. 1, p. 251).

Ora, publicada a lei em 1974, simples impropriedade de expressão, exatamente empregada para conformar a lei à Constituição, não altera o fato de que o aumento só seria arrecadado no exercício seguinte à publicação da lei.

O v. acórdão recorrido deu particular ênfase à expressão entrará em vigor, para concluir como concluiu, invocando o tecnicismo exemplar de Pontes de Miranda.

Acontece, porém, que o próprio mestre, em outro passo de sua obra, atribui à publicação o efeito de fazer entrar em vigor a lei.

"Feita a regra jurídica, há, necessariamente, outra regra jurídica que diz qual o momento em que começa a vigorar. Tal momento é inconfundível com aquele em que se iniciará a sua *incidência*, isto é, o momento em que cada fato que se produzir, dentre os fatos previstos pela lei, a regra atuará. Há lapso entre a *sanção da lei* e a sua publicação; outro, entre a sua publicação que lhe confere obrigatoriedade, *vigor* (*sic*), e o começo de sua *incidência* (*Comentários à Constituição Fe-*

*deral com a Emenda n.º 1/1969. RT*, Tomo I, p. 41).

Publicada a lei em 1974, entrou ela em vigor, embora sua incidência fosse diferida para 1.º.1.1975, em obediência ao § 29, do art. 153, da CF. O contrário é que não seria possível, isto é, a incidência do aumento ainda em 1974.

O legislador municipal, portanto, no art. 28 da lei em tela, quis dizer que, embora em vigor a lei na data de sua publicação, os aumentos de tributos só seriam exigidos ou arrecadados a partir de 1.º.1.1975, em respeito ao princípio da anualidade.

Por esses motivos, conheço do recurso e lhe dou provimento para cassar a segurança concedida.

ADITAMENTO AO VOTO

*O Sr. Ministro Cordeiro Guerra* (Relator): Sr. Presidente, gostaria ainda de esclarecer que não me sinto obrigado, por este voto, a dizer que quando a lei dispõe que entra em vigor, em tal data, com isto eu vá desrespeitar de futuro a garantia da anualidade. O que estou dizendo é que, na hipótese, como observou o eminente Ministro Xavier de Albuquerque, a lei usou uma expressão inadequada, pois expressamente assegurou a sua incidência a partir de janeiro de 1975. Muito me conforta, Sr. Presidente, ter tido o apoio do eminente Ministro Thompson Flores.

*O Sr. Ministro Moreira Alves*: V. Exa. me permite? Pelo voto de V. Exa., o legislador municipal errou; ele teria usado de expressão imprópria. Pelo meu voto, ele se utilizou de expressão correta.

*O Sr. Ministro Thompson Flores*: Ninguém negara o fim da lei. Suas expressões, embora inadequadamente, visaram que vigesse a partir de 1.º de janeiro.

*O Sr. Ministro Moreira Alves*: Mas não é isso. V. Exas. consideram que o legislador errou. Eu digo que não; que o legislador municipal está certo, em face da interpretação que dou, em meu voto, ao texto constitucional.

VOTO

*O Sr. Ministro Thompson Flores*: Senhor Presidente. Peço permissão para adiantar o meu voto, eis que era Relator o eminente Ministro Cordeiro Guerra, RE n.º 85 246, e na Turma já havia pedido vista e votado.

Disse, então:

"O recorrido mostrou-se inconformado com a exigência da recorrente em querer-lhe exigir imposto de licença no exercício de 1975, em conformidade com a Lei n.º 3 920, de 17.12.1974, a qual, em seu art. 28, diz, f. 3:

"Esta lei entra em vigor em 1.º.1.1975, revogadas as disposições em contrário."

Teve sucesso em ambas as instâncias, com base na Constituição, art. 153, § 29.

2. Admitido o recurso extraordinário, proveu-o o eminente Relator, Ministro Cordeiro Guerra, proferindo voto que leio (ler).

Dissentou o eminente Ministro Moreira Alves, dele não conhecendo.

3. Pedi vista para melhor examinar a espécie. E, tendo feito, devolvo os autos para que prossiga o julgamento.

II. Peço vênia ao eminente Ministro Moreira Alves para acompanhar o voto do eminente Relator, adotando os fundamentos por S. Exa. aduzidos.

1. Admito como incensuráveis os conceitos jurídicos deduzidos pelos decisórios no pertinente às fases progressivas da lei: promulgação, publicação e vigência.

Considero que todo o equívoco defluiu em terem interpretado, literalmente, em

suas expressões restritamente gramaticais, a expressão "entrará em vigor" do citado art. 28.

E, com base em tal exegese, consideram que a cobrança impugnada afrontava a Constituição, art. 153, § 29, cujo alcance, como sempre se acentuou, é outro e diverso.

2. Publicando a Lei em 17.12.1975, esquivou-se o legislador das expressões comuns: Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Pois a vigência no exercício é que comprometeria a garantia constitucional.

Por isso a adição das expressões menos técnicas, mas de fácil e compreensível alcance. A exigência, a obrigatoriedade do tributo a partir de 1.º.1.1975.

Há de ceder, pois, a interpretação, ortodoxamente literal, à lógica. Aquela mataria o alcance da norma, deixaria sem sentido a lei. Esta torna-a compreensível, deixando ver o verdadeiro sentido e propósito do legislador, de exigir a majoração não no exercício que promulgou e publicou a lei, mas para o exercício seguinte, afastando o óbice constitucional e a surpresa do contribuinte.

É a lição de Ferrara (*Interpretação e Aplicação da Lei*, 1973, p. 44 e seguintes).

Concluo, assim, que, sob pretexto de interpretar os comentados §§ 29 e 28, do art. 153, respectivamente da Constituição e da Lei Municipal n.º 3 920/1974, considerando ilegal o tributo exigido, contrariaram os decisórios a franquia individual, justificando o conhecimento e o provimento do recurso."

2. Assim, no caso em que é recorrente a Prefeitura de Santos, RE n.º 85 246, conheço do recurso e lhe dou provimento. No outro, RE n.º 85 373, em que é recorrente o contribuinte, dele não conheço.

Os fundamentos valem para os dois casos.

VOTO

*O Sr. Ministro Xavier de Albuquerque*: Sr. Presidente, antecipo meu voto, conhecendo do recurso e dando-lhe provimento.

VOTO

*O Sr. Ministro Moreira Alves*: 1. Ao iniciar-se, na Turma, o julgamento do presente recurso, discordei da fundamentação do eminente relator, por entender que, onde o art. 153, § 29 — que estabelece uma garantia individual — declara que "a lei que o houver instituído ou aumentado *esteja em vigor* antes do início do exercício financeiro", não se pode ler, sem maiores indagações e com base apenas em que há imprecisão técnica da Constituição: "a lei que o houver instituído ou aumentado *esteja publicada* antes do início do exercício financeiro". É conhecido o princípio de hermenêutica segundo o qual, na interpretação do texto constitucional, ao contrário do que ocorre com a legislação ordinária, se deve respeitar, o mais possível, a linguagem técnica em que ele está vasado.

Quando o ilustre Ministro Thompson Flores, após pedir vista dos autos, conheceu e deu provimento ao recurso, não por entender que o texto constitucional exigia a simples publicação, mas porque, interpretando a lei municipal, julgava que esta, em seu espírito, quis conformar-se com a Constituição, solicitei a S. Exa. — e isso porque, nessa altura, já se deliberara a trazida dos autos ao plenário — que me emprestasse os autos para examinar, mais de perto, o problema constitucional (o sentido da alteração introduzida no princípio da anualida-

de pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969), já que se não me afigura possível, em recurso extraordinário em que se invoca contrariedade à Constituinte, conhecer do recurso com base em mudança de interpretação, nesta Corte, da lei municipal que, segundo as instâncias ordinárias, entrava em choque com a Constituição.

No caso, portanto, se me afigurava que só poderia conhecer do recurso se concluísse que o § 29, do art. 153, da Emenda n.º 1/1969, ao caracterizar o princípio da anualidade, admitia que uma lei, elaborada no ano anterior ao da cobrança, embora só entrasse em vigor a 1.º de janeiro seguinte, poderia incidir nesse mesmo ano em que começara a viger.

2. Passo, pois, a examinar a questão constitucional.

Com relação ao princípio da anualidade do tributo, não há dúvida de que a Emenda Constitucional n.º 1/1969 inovou o texto, a ele relativo, constante do capítulo sobre os direitos e garantias individuais.

Com efeito, a Constituição de 1946, depois de referir-se ao princípio da legalidade, estabelecia, quanto ao da anualidade, que nenhum tributo "será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra". Embora se tivesse firmado a tese de que o tributo não poderia ser criado pela lei orçamentária, por ser ela simplesmente lei formal, admitiu-se que a autorização orçamentária se desse antes da promulgação da lei que criava ou aumentava o tributo, desde que esta ocorresse no mesmo ano da autorização orçamentária, entrando em vigor ambas no dia 1.º de janeiro do ano seguinte.

Esse sistema foi alterado pelo artigo único da Emenda Constitucional n.º 7, de 22.5.1964, onde se lê:

"Art. único. A vigência do § 34, do art. 141 da Constituição Federal, na parte em que exige a prévia autorização orçamentária para a cobrança do tributo em cada exercício, fica suspensa até 31.12.1964."

Com a Emenda Constitucional n.º 18, de 1.º.12.1965, retornou-se à observância do princípio da anualidade, com relação apenas ao imposto sobre o patrimônio e a renda, mas sem aludir, como o fazia a Constituição de 1946 quanto aos tributos em geral, à prévia autorização orçamentária. De feito, lê-se no art. 2.º, inciso II, da referida Emenda:

"Art. 2.º. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

II — cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda, com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda."

Note-se: "com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda". Isso implicava dizer que a lei que aumentasse imposto sobre o patrimônio e a renda deveria *estar em vigor* no início do exercício financeiro em que se desse a cobrança do aumento. Portanto, deveria estar em vigor no dia 1.º de janeiro, o que importava a necessidade de a lei ter sido elaborada no ano anterior ao da sua vigência.

Por isso mesmo, o Código Tributário Nacional (Lei n.º 5 172, de 25.10.1966), que se baseou, inicialmente, na Emenda Constitucional n.º 18/1965, contém, no capítulo relativo à vigência da legislação tributária, o seguinte princípio derrogador das disposições legais aplicáveis à vigência das normas jurídicas em geral:

"Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I — que instituem ou majorem tais impostos;

II — que definem novas hipóteses de incidência;

III — que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no art. 178".

Esse princípio se fez necessário — tanto que ele é cogente, e não meramente dispositivo — para dar perfeito cumprimento ao art. 2.º, inciso II, da Emenda Constitucional n.º 18/1965, impedindo que, no mesmo exercício financeiro, mas em virtude de lei a existente no anterior, pudesse haver alteração com referência ao imposto sobre o patrimônio ou a renda, pelo fato de a lei majorada só entrar em vigor depois do dia 1.º de janeiro do ano seguinte ao de sua publicação. Por conseguinte, em face desse art. 104 do CTN, ainda que a lei ordinária dispusesse o contrário, sua entrada em vigor ocorreria, sempre, no dia 1.º de janeiro do ano seguinte ao da sua publicação. O que implica dizer que, se a lei ordinária declarasse que entrava em vigor na data da sua publicação, isso não ocorreria, já que a lei complementar dispunha, nesse art. 104, em contrário: a entrada em vigor no primeiro dia do exercício seguinte ao da publicação.

A Constituição de 1967 retornou ao sistema de 1946. Em seu art. 150, § 29, rezava:

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

A Emenda Constitucional n.º 1, de 1969, voltou, porém, a inovar nesse terreno, ao dispor no § 29 de seu art. 153:

"§ 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 a de transporte, o imposto sobre produtos industrializados e o imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição".

Segundo a expressão literal desse texto, tem-se que é necessário, para que um tributo seja cobrado em determinado exercício financeiro, que a lei que o instituiu ou majorou haja entrado em vigor anteriormente ao seu início. Sucede, porém, que essa entrada em vigor não tem qualquer finalidade, pois, apesar dela, a lei que institui ou majora o tributo não pode ser aplicada, nesse particular, senão a partir de 1.º de janeiro do ano seguinte, e isso em virtude do princípio constitucional em causa. E parece, portanto, claro que se deve procurar descobrir nessa norma constitucional outro sentido que não o de exigir uma formalidade, despida de qualquer objetivo útil, que, para ser fielmente cumprida, demanda artigo como este que se encontra na Lei n.º 91, de 27.12.72, do Estado de São Paulo, relativa à definição de novas hipóteses de incidência para o ICM:

"Art. 2.º. Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1.º de janeiro de 1973".

Não tem cabimento que a Constituição tenha feito inovação para observância puramente formal: a declaração, que a lei que institui ou majora tributo tem de conter, de que entra em vigor numa data, mas só passa a ter eficácia a partir de 1.º de janeiro do ano seguinte.

Qual o sentido, portanto, da inovação contida no § 29 do art. 153 da Emenda n.º 1/1969, ao dizer: "nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vi-

gor antes do início do exercício financeiro"?

A resposta que ocorre, prontamente, é a dada pela ora recorrente: a Constituição empregou mal a expressão "esteja em vigor"; o que ela quis dizer foi "esteja publicada". Bastará a publicação no ano anterior, para que a cobrança se possa fazer no seguinte.

Resposta simplista e que não me parece conduzir ao sentido verdadeiro do princípio constitucional.

Se bastasse a publicação da lei no ano anterior, esta poderia entrar em vigor no ano seguinte, em data que não 1.º de janeiro, e, apesar de não estar vigente nesse dia, mas só depois, o tributo poderia passar a ser cobrado, daí, com base na lei nova. E, no mesmo exercício financeiro, teríamos na hipótese de majoração, o mesmo tributo cobrado com valores diversos. Por exemplo: lei nova que majore um imposto é publicada em 30.11.1974 e, ou se omite quanto à sua entrada em vigor (e nesse caso a vigência só ocorrerá 45 dias após a publicação), ou a estabelece para o dia 14.1.1975. Ora, se essa lei, para o princípio da anualidade como disciplinado pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969, a ele atende pelo simples fato de ter sido publicada em 1974, quer isso dizer que, no exercício de 1975, o imposto será cobrado até 13 de janeiro com base no valor decorrente da lei antiga ainda não revogada, e, a partir de 14 de janeiro, com outro valor, o resultante da lei nova.

A meu ver, não é isso o que visa a estabelecer, quanto à anualidade, o § 29 do art. 153 da Emenda n.º 1/1969. O que ele pretendeu foi estender aos tributos em geral (ressalvadas as exceções nele expressas) o princípio da anualidade como disciplinado na Emenda n.º 18/1965 para o imposto sobre o patrimônio e a renda. Pelo sistema da Emenda n.º 18/1965, o que é indispensável é que, no ano anterior ao da cobrança de um tributo, já haja uma lei que possa ter eficácia — e, conseqüentemente, possa ser aplicada —, a partir de 1.º de janeiro do ano seguinte. É uma maneira de, embora não exigindo a prévia autorização orçamentária, continuar a seguir o que era conseqüência dela: a uniformidade legislativa, durante todo o exercício financeiro, para a cobrança dos tributos.

Por isso mesmo, observa Baleeiro (*Direito Tributário Brasileiro*, 8.ª ed., p. 82), com relação ao sistema da prévia autorização orçamentária (Constituição de 1946 e 1967):

"Pouco importa que a lei, ao criar ou majorar tributo, determine a sua vigência a começar da data de sua publicação: é dispositivo cuja execução ficará diferida até o começo do exercício financeiro seguinte à data de sua publicação. Alcança apenas o fato gerador ocorrido depois do início do ano financeiro imediato à publicação da lei".

E é o que sucederá, na mesma hipótese, em face do princípio da anualidade como estabelecido na Emenda Constitucional n.º 1/1969, apesar de omitir-se, a esse respeito, quanto à autorização orçamentária prévia, cuja exigência há quem entenda defluir do art. 62 da mesma Emenda.

O que, portanto, sem dúvida, exige a Emenda Constitucional n.º 1/1969, para que se observe o princípio da anualidade, é que, no exercício anterior, haja lei que — ou porque já se encontre em vigor sem poder ser executada, ou porque declare expressamente, que entrará em vigor, ou só produzirá efeitos, no início do exercício financeiro seguinte, ou porque o período da *vacatio legis* já se tenha escoado, ou até porque (e isso para o imposto sobre patrimônio e renda) o art. 104

do CTN o determine — haja lei, repito, que, a partir do instante inicial do exercício financeiro, seja aplicável.

É o que ocorre com lei que, promulgada e publicada no exercício anterior, declara que sua vigência se dá no início do exercício financeiro seguinte. É o que sucede, pois, com a lei municipal em causa.

Esta atende ao espírito do § 29 do art. 153 da Emenda Constitucional n.º 1/1969, assim como, atende a ele (que é o que importa), e também à sua literalidade, a lei estadual a que me referi anteriormente, e que declarou que entrava em vigor na data da sua publicação, mas só produziria efeito a partir de 1.º de janeiro do ano seguinte.

3. Escusando-me da extensão desse voto — que procura fixar o sentido do § 29 do art. 153 da Emenda n.º 1/1969, que não é, a meu ver, o da mera exigência da publicação da lei no exercício anterior —, também conheço e dou provimento ao presente recurso, retificando a conclusão a que cheguei quando da discussão do recurso, na Turma.

EXTRATO DA ATA

RE 85 373 — SP — Rel., Ministro Cordeiro Guerra. Recte., Prefeitura Municipal de Santos (Adv., Roberto L. Nowil). Recdo., Jorge Seigui Yamazato (Advs., Rubens Miranda de Carvalho e outros).

Decisão: Pediu vista o Ministro Cunha Peixoto, após os votos dos Ministros Relatores, Moreira Alves, Xavier de Albuquerque e Thompson Flores, conhecendo e dando provimento ao recurso.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Eloy da Rocha, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmin, Leitão de Abreu, Cordeiro Guerra, Moreira Alves e Cunha Peixoto. Procurador-Geral da República, o Doutor Henrique Fonseca de Araújo.

VOTO (VISTA)

*O Sr. Ministro Cunha Peixoto*: — 1 — No município de Santos, a Lei n.º 3 920, de 17.12.1974, publicada no dia imediato, alterou o Código Tributário municipal e elevou, para algumas zonas, a alíquota do imposto territorial urbano. Lançado em 1975, para pagar o tributo assim aumentado, o contribuinte impetrou mandado de segurança e sustentou que, havendo a referida lei o estabelecido que entraria em vigor em 1.º de janeiro desse ano, só no exercício de 1976 poderia a municipalidade cobrá-lo nas novas bases.

Invocou o art. 153, § 29 da Constituição, segundo o qual, na parte útil, nenhum tributo será cobrado em cada exercício, sem que a lei que o houver aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro.

2 — A Emenda Constitucional n.º 1/1969 (art. 153, § 29), repetindo o que estava na Constituição Federal de 1946, guarda o princípio de que, na preservação dos direitos e garantias individuais, nenhum tributo será cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver estabelecido ou aumentado esteja em vigor. A Constituição Federal não se reporta, como se vê, apenas à criação do imposto. Alude, também, a aumento de tributo. Assim, estabelecido ou aumentado em determinado exercício financeiro, só no seguinte poderá ser cobrado.

Por conseguinte, lei que estabeleça ou majore tributo deverá estar em vigor antes do início do exercício financeiro no qual o tributo será cobrado. Isso significa dizer: deverá ser aprovada, publicada e

entrar em vigor em um exercício para valer no seguinte. Essa, a regra geral.

Portanto, a lei deve ter completado todo seu ciclo em um ano financeiro, ficando apenas sua vigência para o exercício seguinte. Não é suficiente a publicação da lei para que ela possa entrar em vigor no ano seguinte; é preciso que ela já esteja em vigor no ano anterior. A Constituição, no caso, modificou, em parte, o art. 1.º da Lei de Introdução ao Código Civil, no sentido de que, qualquer que seja a data em que a lei tributária esteja em vigor, ela só pode ser cumprida no ano seguinte.

É o que deixa claro Aliomar Baleeiro:

"O princípio da anualidade não está mais condicionado à exigência da prévia autorização orçamentária. Basta que a lei do tributo seja anterior ao exercício —, vale dizer anterior a 1.º de janeiro. O § 29 citado consagrou a doutrina da *Súmula n.º 67*, do S.T.F." (*Direito Tributário Brasileiro*, p. 83).

E, antes, já havia afirmado:

"Do art. 153, § 29, a nosso ver, decorrem as seguintes conseqüências:

"a) a lei material, que decreta ou majora tributo, ressalvados a tarifa aduaneira, ou imposto de guerra etc., há de ser anterior ao exercício financeiro;

b) a lei do tributo não pode ser alterada ou retificada depois do 31 de dezembro, para vigência no exercício a que este se refere" (ob. cit., p. 80).

Não basta, pois, que a lei tenha sido publicada em um exercício para poder ser exigida no seguinte. É preciso que ela tenha entrado em vigor no exercício anterior, sabido que publicação e vigência de lei são conceitos substancialmente distintos e o legislador constituinte, ao exigir que a lei tributária "esteja em vigor antes do início do exercício financeiro", usou, sem dúvida, as palavras que indicam a obrigatoriedade do diploma legal e, como assinala com propriedade o Ministro Moreira Alves, "na interpretação do texto constitucional, ao contrário do que ocorre com a legislação ordinária, deve se respeitar, o mais possível, a linguagem técnica em que ele está vasado".

Todavia, o que exige a Emenda Constitucional n.º 1/1969, para a observação do princípio da anualidade, é que, no exercício anterior, haja lei em vigor ou que possa estar em vigor a zero hora do exercício financeiro em que deve ser exigido o tributo.

Foi o que aconteceu, no caso em exame, em que a lei estabelece, expressamente, vigorar a partir de 1.º.1.1975. Em outras palavras, a lei do município de Santos declarou, ela própria, que poderia ser cumprida a zero hora do dia primeiro de janeiro de 1975.

Apenas, por estes motivos, conheço do recurso e lhe dou provimento.

VOTO

*O Sr. Ministro Djaci Falcão* (Presidente): Também estou de acordo com o eminente Relator, conhecendo do recurso e lhe dando provimento.

EXTRATO DA ATA

RE 85 373 — SP — Rel., Ministro Cordeiro Guerra. Recte., Prefeitura Municipal de Santos (Adv., Roberto L. Nowil). Recdo., Jorge Seigui Yamazato (Advs., Rubens Miranda de Carvalho e outros).

Decisão: Conhecido e provido, unanimemente. Votou o Presidente.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presidentes à Sessão os Srs. Ministros Eloy da Rocha, Thompson Flores, Bilac

Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmin, Cordeiro Guerra, Moreira Alves e Cunha Peixoto. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Leitão de Abreu. Procurador-Geral da República, o Dr. Henrique Fonseca de Araújo.