— Atende ao princípio de anualidade lei que, majorando tributo, declara que somente entrará em vigor no início do exercício financeiro seguinte (1º de janeiro do ano imediato).

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Armênio Mendes *versus* Prefeitura Municipal de Santos
Recurso Extraordinário n.º 87 097 — Relator: Sr. Ministro
MOREIRA ALVES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso.

Brasília, 19 de abril de 1977. — *Djaci Falcão*, Presidente. — *Moreira Alves*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Moreira Alves: Assim expõe a controvérsia o despacho que, às f. 110-111, admitiu o recurso extraordinário:

"1. Trata-se de mandado de segurança, requerido por Armênio Mendes, contra o Prefeito Municipal de Santos, para invalidar a cobrança da *Taxa de licença para* obras, construções, instalações e urbanizações, exigida de acordo com a Lei Municipal n.º 3 920, de 17.12.1974.

Isto porque a lei somente entrou *em vigor* no dia 1.1.1975, logo, em face do art. 153, § 29, da Constituição Federal, não poderia ser aplicada no mesmo exercício.

A Egrégia Quarta Câmara *cassou* a segurança *concedida* na primeira instância.

Inconformado, o impetrante recorre extraordinariamente, com apoio no art. 119, item III, letras *a, c* e *d* da Constituição Federal, porque houve violação do art. 153, § 29, da Carta Magna, sendo certo ainda ter o venerando acórdão reconhecido a validade de lei tachada de inconstitucional.

Finalmente, a interpretação dada à Constituição está em conflito com venerandos julgados do Pretório Excelso (RE 71 934 — *R.D.P.* 19/157; RE 77 934 — *R.T.J.* 69/597), pois não é possível a cobrança de tributo, no mesmo exercício de vigência da lei, que o criou ou aumentou.

Impugnado, a douta Procuradoria concluiu pelo deferimento do recurso.

2. Tudo gira em torno do art. 153, § 29 da Constituição Federal, que dispõe: "Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que 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 transportes, o imposto sobre produtos industrializados e o imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição".

Se a Lei Municipal n.º 3 920, por disposição expressa (art. 28), *somente entrou em vigor* em 1.1.1975, a cobrança de novas taxas e a elevação das existentes não são devidas nesse exercício.

As fases de elaboração da lei são inconfundíveis.

Se o legislador exige lei *em vigor* não basta *lei publicada*. A jurisprudência citada pelo recorrente também se refere à *vigência* de norma anterior.

Impõe-se, assim, o deferimento do recurso, como bem concluiu a douta Procuradoria."

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Moreira Alves (Relator): Não conheço do recurso.

Ao julgar vários casos idênticos ao presente, esta Corte tem decidido que a lei municipal em causa atende ao princípio da anualidade constante do § 29 do art. 153 da Emenda Constitucional n.º 1, de 1969. Nesse sentido me tenho manifestado pelas razões constantes de voto que proferi no RE 85 373, cujo teor, na parte que importa ao presente recurso, é este:

"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 parágrafo 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 1.12.1965, 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 à 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 impostos 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 do 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 já 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 financerio, 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 exi-

gir uma formalidade, despida de qualquer objeto útil, que, para ser fielmente cumprida, demanda artigo como este que se encontra na Lei n.º 91, de 27.12.1972, 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 1.1.1973".

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 vigor 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 1/1969, 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 (Constituições 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 deferida 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 C.T.N. 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."

EXTRATO DA ATA

RE 87 097 — SP — Rel., Ministro Moreira Alves. Recte., Armênio Mendes (Adv., Rubens Miranda de Carvalho). Recdo., Prefeitura Municipal de Santos (Adv., Roberto L. Nowil).

Decisão: Não conhecido, unânime.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Xavier de Albuquerque, Leitão de Abreu, Cordeiro Guerra e Moreira Alves. 1.º Subprocurador-Geral da República, o Dr. Joaquim Justino Ribeiro.