

LEIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: A LEGITIMIDADE DA GÊNESE PARLAMENTAR

Luiz Fernando Rodriguez Júnior¹

RESUMO

O presente artigo, considerando a influência simplificadora do senso comum, objetiva apresentar, de forma sintética, o histórico da reserva de iniciativa assegurada ao chefe do Poder Executivo - com exclusividade - para propor projeto de lei envolvendo matéria tributária. Esta regra prevaleceu em textos constitucionais pretéritos. Editada a Carta Política Federal de 1988, os membros do Poder Legislativo passaram a titular ampla legitimidade para iniciar o processo referente à formação de leis em matéria tributária.

Palavras-chave: Competência Tributária. Processo Legislativo. Reserva de Iniciativa.

ABSTRACT

This paper, considering the influence simplifying common sense, aims to present, in summary form, the history of the initiative reserve secured to President, Governor and Mayor (Brazil) - exclusively - to propose a bill involving tax law. This rule prevailed in previous Brazilian Constitutions. Approved the Brazilian 1988's Federal Constitution, any Congress Member has broad legitimacy to start legislative process (rules) concerning tax laws.

Keywords: Tax Power. Legislative Process. Initiative Legislative Action.

1 INTRODUÇÃO

O processo legislativo em matéria tributária, especialmente quanto aos seus limites e condicionantes, compõe tema de alta relevância quando do exame da regularidade do procedimento de formação das leis referentes às exações fiscais, sendo diuturnamente enfrentado nos expedientes

1 Bacharel em Ciências Econômicas – UFRGS. Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais – UFRGS. Pós-graduado em Planejamento Governamental – PUCRS. Pós-graduado em Direito Tributário – UFRGS. Mestre em Direito Tributário – PUCRS. Doutorando em Direito Público (créditos concluídos 2011) – PUCRS. Primeiro vice-presidente da Academia Tributária das Américas, 1º presidente e fundador da Fundação Escola Superior de Direito Tributário. Membro original do Comitê Gestor do Simples Nacional - MF/RFB. Auditor Público e ex-diretor do Tribunal de Contas do RS. Assessor da Mesa Diretora da Assembleia Legislativa do RS.

legislativos em trâmite junto à Comissão de Constituição e Justiça da Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul, notadamente quando levada a deliberar a respeito de proposição legislativa cuja autoria seja creditada a Deputado Estadual, em face de alegada existência de exclusividade de iniciativa legislativa ao Chefe do Poder Executivo, nesta área.

Para o deslinde da questão o presente trabalho será desenvolvido em três partes, nas quais serão perquiridos e contextualizados os motivos determinantes que tenham ensejado a invocação sobre uma eventual “*competência constitucional exclusiva*” do Governador do Estado para apresentação de proposições normativas que alterem a legislação tributária gaúcha.

Inicialmente faremos uma apresentação geral e sintética sobre o tratamento constitucional dado ao longo das sucessivas cartas políticas. Em sequência surge o tópico de maior densidade e complexidade, vez que tentaremos enfrentar - e compreender - tanto a evolução da jurisprudência, como o surgimento dos posicionamentos doutrinários referentes ao estado da arte aplicável ao processo legislativo em matéria tributária. Em seguida enfrentaremos tema de relevo jurídico, qual seja, a incidência de normas complementares de direito financeiro a configurar renúncia de receita e as consequências daí derivadas. Por fim, encaminharemos a conclusão do artigo visando esclarecer o alcance da competência dos parlamentares em dar início ao processo legislativo tributário e a eventual existência de limites ou condicionantes ao rito processual, tudo sempre considerando a máxima de José Souto Maior Borges quanto à previsibilidade da ocorrência do erro.²

2 HISTÓRICO CONSTITUCIONAL

A correta compreensão do tratamento constitucional dado ao temário ao longo das sucessivas cartas políticas nacionais não prescinde do exame

2 BORGES, José Souto Maior. *Ciência Feliz*. São Paulo: Max Limonad, 2000. P. 28. *In verbis*: “A audácia teórica é uma virtude intelectual que em nada compromete a modéstia do estudioso. Por isso mesmo o ideal de erradicar erros deve ser extirpado da ciência como erva daninha. Quem se propuser à formulação de hipóteses científicas ousadas, abertas ao falseamento, deve aprender a conviver com o erro.”

atento do texto constitucional vigente em cada período histórico, mercê do que se fez necessário consulta ao repositório oficial da legislação brasileira.

Neste sentido optamos por acessar o site do Planalto³, especificamente no menu “Constituições anteriores”, onde foi possível identificar significativo ponto de partida, consubstanciado em regra constante da Constituição brasileira de 1967 (BRASIL, 1967), com a redação original, estatuinto que:

Art. 60. É da competência exclusiva do Presidente da República a Iniciativa das leis que:
I - disponham sobre matéria financeira. (grifo nosso)

Além disto, mister salientar que a redação primeira da CF/1967 já continha previsão genérica - ainda sem a força normativa que foi posteriormente concedida ao *Decreto-lei*, autorizando o Presidente da República a editar normas com eficácia de lei *stricto sensu*, a saber:

Art 58 - O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não resulte aumento de despesa, poderá expedir decretos com força de lei sobre as seguintes matérias:
II - finanças públicas. (grifo nosso)

Constatada tal remissão no texto original da CF/1967, se fez necessário ampliar o escopo da pesquisa histórica em sede de *Lei Fundamental*, de forma que, em exame efetuado nos textos constitucionais precedentes (1934 – 1937 – 1946), está a nos parecer que a situação havia restado fixada de forma alternada, ao sabor do contexto político-institucional das sucessivas conjunturas sociais, conforme se poderá inferir da exata transcrição normativa que aqui se pretenderá consignar, a saber:

a) A Constituição de 1934, em seu art. 41, §1º, já dispunha que “*Compete exclusivamente à Câmara*

³ Portal oficial da Presidência da República, disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao

dos Deputados e ao Presidente da República a iniciativa das leis de fixação das forças armadas, e, em geral, de todas as leis sobre matéria fiscal e financeira” (grifos nossos);

b) Por seu turno, a Constituição de 1937, em seu art. 64, estabeleceu que “A iniciativa dos projetos de lei cabe, em princípio, ao Governo. Em todo caso, não serão admitidos como objeto de deliberação projetos ou emendas de iniciativa de qualquer das Câmaras, desde que versem sobre matéria tributária ou que de uns ou de outras resulte aumento de despesa” (grifos nossos);

c) Por sua vez, a Constituição de 1946, em seu art. 57, I, estatuiu que “Cabe à Câmara dos Deputados e ao Presidente da República a iniciativa da lei de fixação das forças armadas e a de todas as leis sobre matéria financeira” (grifos nossos).

Como já foi explicitado, ao final dos períodos históricos precedentes foi editada a CF/1967⁴ 5, a qual, no entanto, em 1969, com fundamento na Emenda Constitucional nº01/69, teve uma parcela considerável de suas regras objeto de nova redação, sendo importante - para o enfrentamento específico da matéria aqui examinada, destacar os novos conteúdos normativos de dois (02) dispositivos, a saber:

4 Paulo Bonavides sinaliza que a CF/67 surge à época dos *Atos Institucionais* e da “*cláusula de exclusão*” do art. 173 do ADCT (sic), que traduzia a impossibilidade do Poder Judiciário examinar o conteúdo material dos Atos Institucionais, o que os colocava em posição hierárquica superior à Carta de 1946. Desta forma, para o autor, surge na história constitucional recente o intitulado “*Poder Constituinte Congressional*” vez que o constituinte originário se encontrava sob o alcance dos mencionados Atos Institucionais.

5 Em pesquisa no texto disponibilizado em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituiacao67.htm> foi possível verificar que – em relação à “*cláusula de exclusão*” - os dispositivos assim estavam redigidos: “Art 173 - Ficam aprovados e excluídos de apreciação judicial os atos praticados pelo Comando Supremo da Revolução de 31 de março de 1964, assim como: I - pelo Governo federal, com base nos Atos Institucionais nº 1, de 9 de abril de 1964; nº 2, de 27 de outubro de 1965; nº 3, de 5 de fevereiro de 1966; e nº 4, de 6 de dezembro de 1966, e nos Atos Complementares dos mesmos Atos Institucionais; II - as resoluções das Assembleias Legislativas e Câmaras de Vereadores que hajam cassado mandatos eletivos ou declarado o impedimento de Governadores, Deputados, Prefeitos e Vereadores, fundados nos referidos Atos institucionais; III - os atos de natureza legislativa expedidos com base nos Atos Institucionais e Complementares referidos no item I; IV - as correções que, até 27 de outubro de 1965, hajam incidido, em decorrência da desvalorização da moeda e elevação do custo de vida, sobre vencimentos, ajuda de custo e subsídios de componentes de qualquer dos Poderes da República.”

Art. 55. O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não haja aumento de despesa, poderá expedir decretos-leis sobre as seguintes matérias:

II - finanças públicas, inclusive normas tributárias”;
(grifos nossos)

Art. 57. É da competência exclusiva do Presidente da República a iniciativa das leis que:

I - disponham sobre matéria financeira. (grifo nosso)

Antes de seguirmos na análise, importante gizar a aparente confusão terminológica quanto aos vocábulos “*fiscal*”, “*tributária*” e “*financeira*”⁶, insertos nos diversos textos constitucionais.

Esta pretensa “*confusão*” advinha, sobremaneira, do fato do Direito Financeiro - sem olvidar das *Finanças Públicas* sob o ponto de vista econômico - estudar a atividade financeira do Estado, notadamente quanto à disciplina jurídica da receita e despesa públicas. Já, quando se examina a composição da receita pública exsurge importante divisão: as receitas originária e derivada. Como as subespécies de receitas derivadas (exações fiscais) constituem o núcleo central do estudo do Direito Tributário, s.m.e., resta por de todo evidente o adágio popular sobre “*quem está contido em quem*”⁷.

Feita esta ressalva, cumpre agora trazer à colação o texto normativo de dispositivo, que, s.m.j., refere sistemática antagônica à “*CF de 1969*”, introduzido pelo constituinte originário, na Carta Política Federal de 1988, a saber:

6 Para Ricardo Lobo Torres, in Curso de Direito Financeiro e Tributário, Direito Financeiro “*é o conjunto de normas e princípios que regulam a atividade financeira. Incumbe-lhe disciplinar a constituição e a gestão da Fazenda Pública, estabelecendo as regras e procedimentos para a obtenção da receita pública e a realização dos gastos necessários à consecução dos objetivos do Estado*”.

7 Ainda, há de se destacar que ao contrário da precisão vernacular germânica, os vocábulos pátrios antes destacados acabaram por sofrer evolução conceitual ao longo do tempo, notadamente quando da introdução do incipiente “*sistema tributário nacional*” (1969) e sua maior robustez com a “*emenda Passos Porto*” de 1983. Esta última surge justamente quando assumem novos governadores eleitos, em meio ao agravamento da crise econômica e da dívida externa, redução dos investimentos estrangeiros e a suspensão dos créditos internacionais, o que inflingiu níveis crescentes de desemprego e redução substancial da atividade econômica no Brasil.

Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.

§ 1º - São de iniciativa privativa do Presidente da República as leis que:

II - disponham sobre:

b) organização administrativa e judiciária, matéria tributária e orçamentária, serviços públicos e pessoal da administração dos Territórios; (grifos nossos)

Fácil verificar – portanto – que a reserva de iniciativa ao Chefe do Poder Executivo cinge-se a matéria tributária “*dos Territórios*”, não havendo qualquer referência a restrições aplicáveis aos “*ESTADOS*”, bem como aos “*MUNICÍPIOS*” por igual.

Conseqüentemente, mediante singela evocação do *princípio da simetria estrutural*, não há como aplicar aos entes federados - Estados e Municípios - a iniciativa privativa do Presidente da República – constante do art. 61, §1º, da CF/1988. Logo, nem a Constituição Estadual (CF/88 - art. 25, e ADCT - art. 11) e nem a Lei Orgânica Municipal (CF/88 - art. 29, e ADCT - art. 11) poderiam vir a excluir os Deputados quanto à iniciativa plena em matéria tributária.

Entretanto, poder-se-ia questionar o motivo da existência do dispositivo constitucional de vedação de iniciativa legislativa aos parlamentares distritais – *e por igual ao próprio Governador* – em matéria tributária e de servidores públicos em sede de Territórios (aplicável hoje em dia ao “*Distrito Federal*”), sendo que, s.m.e., está a nos parecer que esta situação se deve à distinta natureza do encargo das despesas públicas deste ente federado, como se pode deprender de lúcido Voto do Ministro Ayres Brito, membro da Corte Suprema, exarado na ADI nº 3.756 - DJU de 19-10-2007, a saber:

A própria LC nº 101/2000 conferiu ao Distrito Federal um tratamento rimado com a sua peculiar e favorecida situação tributário-financeira, porquanto desfruta de fontes cumulativas de receitas tributárias, na medida em que adiciona às arrecadações próprias dos Estados aquelas que timbram o perfil constitucional dos Municípios. Razoável é o critério de que se valeram os dispositivos legais agora questionados. Se irrazoabilidade houvesse, ela estaria em igualar o Distrito Federal aos Municípios, visto que o primeiro é, superlativamente, aquinhoad com receitas tributárias. Ademais, goza do favor constitucional de não custear seus órgãos judiciário e ministerial público, tanto quanto a sua Defensoria Pública, Polícias Civil e Militar e ainda seu Corpo de Bombeiros Militar. (ADI 3.756, Rel. Min. Ayres Britto)” (grifo nosso)

Neste momento, nos parece que está claro que - pós CF/1988 - não existe restrição constitucional à iniciativa legislativa de parlamentares estaduais em propor projeto de lei em matéria tributária, sendo que restaria questionar se esta “*ideia disseminada*” advém, então, de eventual construção jurisprudencial!

3 TRATAMENTO JURISPRUDENCIAL E DOUTRINÁRIO

Ao iniciarmos este ponto, adiantamos que nossa pesquisa restou robustecida face ao evidente posicionamento que o egrégio Supremo Tribunal Federal – STF, desde a gênese da Constituição atual (CF/1988), vem reiteradamente afirmando: a inexistência de exclusividade de reserva de iniciativa.

Neste sentido, a Corte Suprema, já no ano de 1990, quando do julgamento da ADI-MC nº 352⁸, através de percuciente Voto do eminente Min. Celso de Mello, bem observou – em incidente que examinou matéria análoga - que:

⁸ Texto integral disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=346332>>

É de observar que a Constituição de 1988 não reproduziu em seu texto a norma contida no artigo 57, I, da Carta de 1969, que atribuía ao Presidente da República a iniciativa de leis referentes a matéria financeira, o que impede, agora, vigente um novo ordenamento constitucional, a útil invocação da jurisprudência que se formou, anteriormente, nesta Corte, no sentido de que tal constituía princípio de observância necessária, pelas unidades federadas (ADI-MC 352, julgado em 28/08/90 – DJU 08/03/91).

Este posicionamento exarado pelo Colegiado Constitucional restou posteriormente confortado por inúmeros outros julgados, seja em sede Plenária ou fracionária, sendo que serão reproduzidos mais 02 (dois) acórdãos principais, a fim de que reste afastado qualquer entendimento diverso quanto ao posicionamento - unânime e histórico - do STF na questão examinada, a saber:

A iniciativa de leis que versem sobre matéria tributária é concorrente entre o chefe do Poder Executivo e os membros do Legislativo. A circunstância de as leis que versem sobre matéria tributária poderem repercutir no orçamento do ente federado não conduz à conclusão de que sua iniciativa é privativa do chefe do Executivo. (RE 590.697-ED, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 23-8-2011, DJE de 6-9-2011.) (grifo nosso)

A reserva de lei de iniciativa do chefe do Executivo, prevista no art. 61, § 1º, II, b, da Constituição, somente se aplica aos Territórios Federais. (ADI 2.447, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 4-3-2009, Plenário, DJE de 4-12-2009.) (grifo nosso)

A C.F./88 admite a iniciativa parlamentar na instauração do processo legislativo em tema de direito tributário. Impertinência da invocação do art. 61, § 1º, II, b, da C.F., que diz respeito exclusivamente aos Territórios Federais. (RE 309425 AgR / SP, STF, Rel. Min. Carlos Velloso, em 26/11/2002, unânime, DJU de 29/12/2002). (grifo nosso)

Em que pese já termos demonstrado o tom uníssono e revelador

dado pelo Supremo Tribunal à matéria, de todo oportuno lembrarmos, em singela homenagem, voto do Ministro Nelson Jobim, ex-Presidente daquela Corte e gaúcho de Santa Maria, prolatado em sede de controle concentrado de constitucionalidade, que está por confirmar, *in totum*, o posicionamento jurisprudencial quanto à inexistência de reserva de iniciativa em matéria tributária, a saber:

Lei de origem parlamentar que fixa multa aos estabelecimentos que não instalem ou não utilizarem equipamento emissor de cupom fiscal. Previsão de redução e isenção das multas em situações pré-definidas. Assembleia Legislativa não legislou sobre orçamento, mas sobre matéria tributária cuja alegação de vício de iniciativa encontra-se superada. Matéria de iniciativa comum ou concorrente. Ação julgada improcedente. (ADI nº 2659, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Nelson Jobim, j. em 03/12/2003, unânime, DJU de 06/02/2004, p. 22). (grifo nosso)

Satisfeita mais esta condição, S.M.J., efetivamente demonstrado que não existe restrição constitucional, e muito menos posicionamento jurisprudencial - vigente - em contrariedade à inexistência de iniciativa privativa do Chefe do Poder Executivo em matéria tributária!

De tal modo, ante à inexistência de veiculação de discursos diversos entre os polos da legislação e da jurisprudência, uma vez mais há de se indagar: de onde provém a ideia que está por oficiosamente reduzir o exercício desta plena competência parlamentar em legislar sobre matéria tributária?

Apesar de não localizarmos a origem de tal posicionamento, o qual circula em sede parlamentar sem qualquer trolhamento de origem, que está por veicular autêntico *mantra inconstitucional*, nos vemos forçados - neste momento - a incluir no exame o conteúdo da Constituição do Estado promulgada em 1989, a saber:

Art. 60. São de iniciativa privativa do Governador do

Estado as leis que:

I - fixem ou modifiquem os efetivos da Brigada Militar;

II - disponham sobre:

a) criação e aumento da remuneração de cargos, funções ou empregos públicos na administração direta ou autárquica;

b) servidores públicos do Estado, seu regime jurídico, provimento de cargos, estabilidade e aposentadoria de civis, e reforma ou transferência de militares para a inatividade;

c) organização da Defensoria Pública do Estado;

d) criação, estruturação e atribuições das Secretarias e órgãos da administração pública.

Art. 82. Compete ao Governador, privativamente:

III - iniciar o processo legislativo, na forma e nos casos previstos nesta Constituição;

Art. 149. A receita e a despesa públicas obedecerão às seguintes leis, de iniciativa do Poder Executivo:

I - do plano plurianual;

II - de diretrizes orçamentárias;

III - dos orçamentos anuais.

§3.º A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública estadual, contidas no Plano Plurianual, para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração dos orçamentos anuais, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política tarifária das empresas da Administração Indireta e a de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento, sendo que, no primeiro ano do mandato do Governador, as metas e as prioridades para o exercício subsequente integrarão o Projeto de Lei do Plano Plurianual, como anexo.

§5º O orçamento geral da administração direta será acompanhado:

V - do demonstrativo do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária, tarifária e creditícia;

§6º As leis orçamentárias incluirão obrigatoriamente na previsão da receita e de sua aplicação todos os recursos de transferências, inclusive os oriundos

de convênios com outras esferas de governo e os destinados a fundos especiais.

Verifica-se – da literal compreensão advinda da leitura do texto constitucional estadual, que ao Governador do Estado não está formalmente reservada a iniciativa de projetos de lei em matéria tributária, vez que eventual restrição restaria inconstitucional frente à Carta Política Nacional de 1988, quer não seja em face às reiteradas decisões do STF antes transcritas, e, ainda, porque, em outra toada, assim o reforça o Ministro Celso de Mello - decano da Corte Constitucional:

A disciplina jurídica do processo de elaboração das leis tem matriz essencialmente constitucional, pois residem, no texto da Constituição - e nele somente -, os princípios que regem o procedimento de formação legislativa, inclusive aqueles que concernem ao exercício do poder de iniciativa das leis. - A teoria geral do processo legislativo, ao versar a questão da iniciativa vinculada das leis, adverte que esta somente se legitima - considerada a qualificação eminentemente constitucional do poder de agir em sede legislativa - se houver, no texto da própria Constituição, dispositivo que, de modo expresso, a preveja. (MS nº 22.690 – Plenário do STF) (grifo nosso)

Este posicionamento jurisprudencial conforta minha convicção pessoal no sentido de que parece não remanescerem dúvidas de que os princípios constitucionais referentes ao processo legislativo são de observância compulsória aos Estados. Esta concepção, por igual, vem sendo trabalhada pela doutrina, dentre a qual pinçamos lição de José Afonso da Silva⁹ extraída nos seguintes termos, a saber:

Também decorre que os Estados têm que atender os princípios constitucionais relativos ao processo de formação das leis, tais como critério da iniciativa das

⁹ SILVA, José Afonso da. Curso de *Direito Constitucional Positivo* – 19. ed., pp. 595 e seguintes.

leis, incluindo a iniciativa popular, e os de elaboração legislativa, compreendidas as regras sobre o veto e sanção de projetos de lei.

Quando doutrina e jurisprudência comungam por total, ao intérprete se assevera que a tese é forte. E isto é tanto maior quanto a condição de verificar que este entendimento repousa em tempos bastante pretéritos, vez que o Plenário do Supremo Tribunal, ainda no século passado (1997), através do à época decano da Corte, Ministro Sepúlveda Pertence, assim se manifestava:

As regras básicas do processo legislativo federal são de absorção compulsória pelos Estados-membros em tudo aquilo que diga respeito – como ocorre às que enumeram casos de iniciativa legislativa reservada – ao princípio fundamental de independência e harmonia dos poderes, como delineado na Constituição da República. (ADI nº 276) (grifo nosso)

Vai ainda mais além o decano do STF, no mesmo julgamento, como vimos realizado em 1997 (ADI nº 276), foi expressamente ressaltado que esta observância compulsória das regras relativas ao processo legislativo são obrigatórias também ao constituinte estadual, de forma a que qualquer previsão em sentido contrário, constante de constituições estaduais traduza verdadeira *fraude*¹⁰ ao livre exercício da iniciativa legislativa, senão vejamos:

Essa orientação – malgrado circunscrita em princípio ao regime dos poderes constituídos dos Estados-membros – é de aplicar-se em termos ao poder constituinte local, quando seu trato na Constituição estadual traduza fraude ou obstrução antecipada, ao jogo, na legislação ordinária, das regras básicas do processo legislativo... (voto Min. Sepúlveda Pertence na ADI nº 276) (grifo nosso)

10 Disto decorre que - na forma federativa do Estado brasileiro - há de se distinguir soberania de autonomia, e quem detem cada uma das mesmas. O Estado federal – a União – é o efetivo titular da soberania, que se expressa pelo poder supremo de autodeterminação – não sem esquecer o incremento cada vez maior do direito comunitário e a integração dos povos. Já, os Estados-membros titulam a autonomia, compreendida esta no agir dentro dos limites traçados pela carta política federal, esta última o verdadeiro cume da ordem jurídica, contra a qual nada pode prevalecer, resguardado o todo normativo constitucional.

Como a interpretação da Constituição não pode ser feita mediante a leitura de um dispositivo isolado, mas sim considerados os vetores de racionalidade que emanam daquela, fácil verificar que em sede de outros capítulos constitucionais repousam regramentos importantes para a complementação da elucidação do plexo de derivações vinculadas com a matéria em comento.

Considerando a necessidade de nos aproximarmos cada vez mais da correta exegese constitucional, lembramos afirmação do ex- fiscal do ICMS da Secretaria da Fazenda deste Estado – Dr. João Francisco dos Santos Silva, Presidente da AFISVEC, que já lembrava que em sede federal - pós CF/1988 - parece nunca ter existido qualquer dúvida quanto a livre iniciativa parlamentar em matéria tributária, tanto que a legislação federal nacional chegou a assumir designação coincidente com o nome do deputado federal que lhe deu autoria, tal como é o caso da “*lei Kandir*”¹¹!

Mas, como nem só de decisões da Suprema Corte é formada a jurisprudência predominante, mister trazer-se à colação o posicionamento do Órgão Especial do colendo Tribunal de Justiça do RS, que, por igual, já se pronunciou – em 2004 - reconhecendo que não há iniciativa privativa do Executivo para as leis de matéria tributária:

Não há razão de revisão de provimento liminar indeferitório, quando encontre ele sustento em reiterados precedentes da Corte. O Órgão Especial, seguramente por maioria, tem entendido ausente reserva de iniciativa em matéria tributária, de um lado; e, de outro, inegável a inexistência de imediata repercussão - circunstâncias a darem suporte à decisão do relator. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. (Agr.Reg. nº 70008359234, Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça do RS, Rel. Antônio Janyr Dall ‘Agnol Júnior, em 05/04/2004).

11 O Dep. Federal Antonio Kandir apresentou o PLP nº 95/1996 que foi aprovado pelo Congresso Nacional, durante a sua gestão como Ministro do Planejamento do Governo Fernando Henrique Cardoso, e transformou-se desde então na chamada “Lei Kandir” (Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996), substituindo o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelecia, até então, as principais regras de cobrança do ICMS.

E mais, mesmo que não coincidisse os pensamentos veiculados pela Corte Suprema, pela Corte de Justiça Estadual e pela doutrina abalizada, tal como demonstramos, ao menos em sede deste Parlamento Estadual não poderia remanescer mais qualquer dúvida, vez que a Lei estadual nº 7.999/95 – de iniciativa parlamentar - foi alvo de ação judicial objetivando declaração de inconstitucionalidade (ADI nº 724 – Rel. Ministro Celso de Mello) proposta pelo Governador mediante, dentre outras, singela alegação de usurpação da cláusula de iniciativa reservada ao chefe do Poder Executivo. No entanto, o STF fulminou a pretensão governamental, ao assim decidir:

Lei nº 7.999/85, do Estado do Rio Grande do Sul, com a redação que lhe deu a Lei nº 9.535/92 - Benefício Tributário - Matéria de iniciativa comum ou concorrente - Repercussão no Orçamento Estadual - Alegada usurpação da Cláusula de iniciativa reservada ao Chefe do Poder Executivo - Ausência de plausibilidade jurídica - Medida Cautelar indeferida. - A Constituição de 1988 admite a iniciativa parlamentar na instauração do processo legislativo em tema de direito tributário. - A iniciativa reservada, por constituir matéria de direito estrito, não se presume e nem comporta interpretação ampliativa, na medida em que - por implicar limitação ao poder de instauração do processo legislativo - deve necessariamente derivar de norma constitucional explícita e inequívoca. - O ato de legislar sobre direito tributário, ainda que para conceder benefícios jurídicos de ordem fiscal, não se equipara - especialmente para os fins de instauração do respectivo processo legislativo - ao ato de legislar sobre o orçamento do Estado.¹² (grifo nosso)

Nesta linha de entendimento, o mencionado julgamento não foi

¹² O min. Menezes Direito, que sucedeu ao relator, em 10/12/2007 assim se pronunciou: “(...) Com a revogação integral da Lei Estadual (RS) nº 7.999, de 7/6/85, foram atingidos, também, evidentemente, os dispositivos cuja redação foi imposta pela lei ora impugnada. Neste caso, prejudicada está a ação, nos termos da jurisprudência desta Corte, suficientemente representada nos seguintes precedentes. Ante o exposto, nos termos do art. 21, inciso IX, do Regimento Interno, julgo prejudicada a presente ação direta de inconstitucionalidade. Intime-se.”

isolado, vez que o mesmo Tribunal de Justiça deste estado, ao examinar matéria de natureza conexa referente à seara dos tributos municipais, reforçou o entendimento antes referenciado, através de seu Tribunal Pleno, assim concluindo:

Ação Direta de Inconstitucionalidade. Município de Sertão. Lei municipal nº 1.617/04. Matéria tributária. Poder de tributar e poder de isentar. Diminuição de receita que não equivale a aumento de despesa. Lei de natureza tributária e não orçamentária. Iniciativa legislativa não privativa do chefe do Poder Executivo. Competência do Poder Legislativo para deflagrar o processo legislativo respectivo. Meros reflexos orçamentários. Ausente disposição constitucional expressa de que seja da iniciativa privativa do Chefe do Executivo o deflagrar de processo legislativo que tenha por objeto lei de natureza tributária, merece desprovimento a ação direta que tem por objeto a declaração de inconstitucionalidade de lei que tal. A lei municipal tributária, que concede isenção fiscal em relação ao IPTU, a idosos maiores de 60 anos, cujo processo legislativo foi deflagrado pela Câmara Municipal não peca pelo vício de iniciativa, pois tal competência não é privativa do Prefeito Municipal. Não há confundir reflexo no orçamento, por redução de receita, com aumento de despesa. O poder de tributar é o mesmo de isentar visto sobre ângulo inverso. Interpretação ampliativa que não se afigura correta, pelos simples fato de se fazer ausente expressa disposição constitucional em tal sentido, impedindo que o processo legislativo seja deflagrado por quem tem competência a tanto. Daí porque inaplicável, à espécie, a norma constitucional expressa que dispõe sobre a iniciativa das leis que versem sobre aumento de despesas. Ausência de violação às disposições constitucionais. Princípio da simetria face ao disposto no art. 61, da Carta Federal. Inteligência do art. 149 e incisos, da Carta Estadual. ADI julgada improcedente, por maioria. Votos vencidos. (Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 70011275203, TJRS, Tribunal Pleno, Relator Vencido Des. Arno Werlang, Relator para o acórdão Des. Henrique Osvaldo Poeta Roenick, j. em 22/05/2006, DJE de 22/05/2006). (grifo nosso)

Feitos tais registros, pertine aquilatar – ainda - se nos processos de matéria tributária, propostos pelo Poder Executivo, aos Deputados estaduais resta inviabilizado o poder de emendar!

Como esta situação nos parece menos problemática, apesar de ser emblemática por demais, temos que é possível ir direto ao ponto: não subsiste qualquer interpretação constitucional que cogite da genérica impossibilidade quanto às emendas com origem parlamentar nos projetos de lei protocolados pela chefia da Casa Civil do gabinete do Governador.

Afirmamos que não existe qualquer cláusula geral impeditiva ao poder de emenda, mas isto não significa dizer que o exercício desta competência parlamentar não reste tutelado pela própria Constituição da República. Justamente em face disto é que se torna essencial perquirir: se existentes, quais seriam tais limitações? A questão novamente nos assevera solúvel através de regramentos insertos no texto constitucional pátrio e respectiva legislação complementar, especialmente no que se refere:

- a) à inviabilidade do parlamentar veicular matéria estranha ao objeto do projeto de lei, ao seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão, nos termos de regra específica constante do inciso II do art. 7º da Lei Complementar nº 95, de 26/02/98¹³ editada com força no parágrafo único do art. 59 da carta política nacional;
- b) à proibição de serem aprovadas emendas parlamentares que impliquem aumento da despesa pública nas matérias de iniciativa privativa do chefe do poder executivo (dentre as quais não está a matéria tributária), excetuado o constante do §3º do art. 166 da CF/88 (orçamento anual) e o previsto no §4º do art. 166 da CF/88 (lei de diretrizes orçamentárias).¹⁴

13 A referida norma dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, e estabelece normas para a consolidação dos atos normativos que menciona.

14 De referenciar que a regra do §6º do art. 165 da CF/1988 tem a seguinte dicção e direcionamento: “*Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: § 6º - O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.*”

Apesar do que foi até aqui tratado e descrito, soe acontecer em sede de Parlamento estadual de haver a evocação do princípio da separação dos poderes, especialmente mediante a invocação da regra do art. 82, inciso VII¹⁵ da Constituição gaúcha, apesar de haver ficado cristalino a inconstitucionalidade de utilizar tal dispositivo com o fim de impedir ou dificultar o trâmite de emendas parlamentares em matéria tributária proposta pelo Governador.

Este cânone da “separação dos poderes” foi inscrito na ordem jurídica desde a Constituição de 1824, em regra própria de seu art. 9º, sendo que o art. 10 subsequente reconhecia quatro poderes: Legislativo, Moderador, Executivo e Judicial, situação que, à exceção da Constituição de 1937, restou inserta em todas as Magnas Cartas brasileiras posteriores, as quais foram ao encontro daqui que Canotilho¹⁶ acabou por referenciar como o “princípio jurídico-organizatório” das funções dos órgãos estatais, consubstanciado na reconhecida e usual expressão da “separação dos poderes”.

Não é objeto deste artigo, mas não poderíamos deixar de consignar que o que se comungou por intitular de “separação dos poderes” efetivamente não traduz repartição do poder estatal, que, sendo uno, não é fracionável, mas sim a delimitação da diversificação de atividades e funções atribuídas aos órgãos deste mesmo estado, os quais têm sido ungidos pela dogmática jurídica com o vocábulo “Poder”, com a reserva de não serem estanques entre si.

Via de consequência, partindo-se do pressuposto que no âmbito do Órgão Parlamentar ou Poder Legislativo a intitulada competência legislativo-tributária tem por norte a edição das chamadas normas gerais e abstratas em matéria tributária, as demais competências tributárias tituladas - de forma não exaurente - pelo Poder Executivo¹⁷ (competência

15 Redação do dispositivo da CE/1989: “Art. 82. *Compete ao Governador, privativamente: VII - dispor sobre a organização e o funcionamento da administração estadual*”.

16 CANOTILHO, JJ Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Editora Almedina, 2003, p. 369.

17 A respeito cumpre destacar que a CF/1988 veiculou o instituto da Medida Provisória, sendo que reinou dúvida doutrinária quanto à possibilidade do Presidente da República editar - através desse instrumento - enunciados prescritivos destinados à criação ou aumento de exações fiscais. Isto restou definitivamente solvido em seus limites após

administrativo-tributária) e Poder Judicial (competência jurisdicional-tributária) estão cingidas a tratar das normas individuais e concretas que ensejam a execução fiel daquelas.

É neste sentir, retomando o caminho original, que o postulado da independência - e da harmonia - entre os poderes de estado, insculpido no art. 2º da CF/88, e reproduzido no art. 5º (estado do RS) e no art. 10 (Municípios) ambos da CE/89, é exercitado nos termos das regras de competência que a própria constituição federal veio por introduzir. Portanto, onde o constituinte originário não veio por impedir ou balizar, não pode o intérprete pretender inserir novas vedações ao livre exercício do início do processo legislativo.

A este respeito, por apego ao debate exaustivo, entendemos por bem reproduzir clara posição doutrinária de Teixeira¹⁸, com a qual, tal como registrado anteriormente, concordamos em gênero e espécie, a saber:

[...] a distribuição das funções entre os órgãos do Estado (poderes), isto é, a determinação das competências, constitui tarefa do Poder Constituinte, através da Constituição. Donde se conclui que as exceções ao princípio da separação, isto é, todas aquelas participações de cada poder, a título secundário, em funções que teórica e normalmente competiriam a outro poder, só serão admissíveis quando a Constituição as estabeleça, e nos termos em que fizer. Não é lícito à lei ordinária, nem ao juiz, nem ao intérprete, criarem novas exceções, novas participações secundárias, violadoras do princípio geral de que a cada categoria de órgãos compete aquelas funções correspondentes à sua natureza específica.

Em que pese termos por suficiente tais esclarecimentos, como temos procedido até este momento, vamos, uma vez mais, nos socorrer do posicionamento enunciado pelo egrégio Supremo Tribunal Federal,

o advento da EC nº 32/2001, mesmo considerando que o STF já se havia pronunciado através das ADI nº 1417 e ADI nº 1790.
18 TEIXEIRA, J. Meirelles. *Curso de Direito Constitucional*. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

de forma a documentar que aquela Corte Constitucional brasileira enfrentou esta questão¹⁹ decidindo no sentido daquilo que antes expusemos, ou seja:

A Constituição de 1988 admite a iniciativa parlamentar na instauração do processo legislativo em tema de direito tributário. A iniciativa reservada, por constituir matéria de direito estrito, não se presume e nem comporta interpretação ampliativa, na medida em que, por implicar limitação ao poder de instauração do processo legislativo, deve necessariamente derivar de norma constitucional explícita e inequívoca. O ato de legislar sobre direito tributário, ainda que para conceder benefícios jurídicos de ordem fiscal, não se equipara, especialmente para os fins de instauração do respectivo processo legislativo, ao ato de legislar sobre o orçamento do Estado. (ADI 724-MC, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 7-5-1992, Plenário, DJ de 27-4-2001.) (grifo nosso)

4 LIMITAÇÕES INFRACONSTITUCIONAIS EM SEDE DE DIREITO FINANCEIRO

Resta ainda enfrentar uma importantíssima fonte de dúvidas no coração daqueles que labutam na assessoria jurídica aos Parlamentares estaduais e municipais, qual seja: Existe alguma espécie de regra infraconstitucional que venha por exercer verdadeira “*cláusula de barreira*” à competência legislativa parlamentar em matéria tributária?

De plano exsurgem dois diplomas legais que merecem ser aqui tratados, até porque em pouco adiantaria encerrarmos o artigo com a análise apenas no plano constitucional. Este país tem em sua legislação infraconstitucional duas (02) importantes normas que tendem a contribuir - em muito - para a compreensão final da questão, quais sejam: O Código

¹⁹ Além do acórdão transcrito no próprio texto, verificar no mesmo sentido o acórdão prolatado no RE 590.697, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, julgamento em 23-8-2011, DJE de 6 de setembro de 2011.

Tributário Nacional (LF nº 5.172/66) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2001).

Via de consequência, é importante referenciar que a citada lei de direito financeiro veicula que, na hipótese de o projeto de lei gerar renúncia de receita, deve a justificativa da proposição legislativa, nos termos do art. 14 da LRF, vir instruída com a estimativa do impacto orçamentário e financeiro e com a – eventual - indicação da respectiva compensação de receita.

Ocorre que no âmbito constitucional a expressão “renúncia de receita” aparece apenas uma (01) vez, especificamente em dispositivo relacionado à “Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária”, senão vejamos:

CF/1988

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (grifo nosso)

Por sua vez, o assunto também pouco aparece na jurisprudência do egrégio Supremo Tribunal Federal, o qual, em recente decisão, assim ementada, não procedeu qualquer digressão quanto ao alcance da expressão signo presuntiva relacionada a “renúncia de receita”, senão vejamos:

Processo Legislativo – Matéria Tributária – Inexistência de Reserva De Iniciativa – Prevalência da regra geral da iniciativa concorrente quanto à instauração do Processo de formação das leis – Legitimidade constitucional da iniciativa Parlamentar – Renúncia de Receita não configurada – Ausência de violação à reserva de lei orçamentária – Alegada ofensa ao art. 167, inciso I, da Constituição –

Inocorrência. (Recurso Extraordinário 732.685 - Relator : Ministro Celso De Mello. Julgamento em 23/04/2013²⁰)

Por apego ao amplo esclarecimento do que nos propomos, registro que além do dispositivo constitucional descrito no acórdão em referência, é de todo oportuno referir, novamente, que ex-vi do estabelecido no art. 165, § 2º, da Constituição Federal de 1988, resta dar cumprimento à determinação que parece exigir que a alteração na legislação tributária esteja prevista na lei de diretrizes orçamentárias, de forma que se a instrução processual legislativa não for corretamente observada, é possível o surgimento de alegação quanto à contaminação do projeto de origem parlamentar.

Este sim é o terreno mais movediço dentre os quais até aqui transitamos, pois em que pese a ocorrência desta situação peculiar de espécie de limitação - por norma de direito financeiro - ao processo legislativo tributário com origem no parlamento, o egrégio Supremo Tribunal emitiu acórdão o qual, sopesando as regras constitucionais, em tese dicotômicas, assim conclui sem fazer qualquer ressalva ou, ainda, assertiva de alerta, senão vejamos:

Ação direta de inconstitucionalidade. Lei 553/2000 do Estado do Amapá. Desconto no pagamento antecipado do IPVA e parcelamento do valor devido. Benefícios tributários. Lei de iniciativa parlamentar. ausência de vício formal. Não ofende o art. 61, § 1º, II, b, da CF, lei oriunda de projeto elaborado na Assembleia Legislativa estadual que trate sobre matéria tributária, uma vez que a aplicação deste dispositivo está circunscrita às iniciativas privativas do chefe do Poder Executivo Federal na órbita exclusiva dos territórios federais. Precedentes: ADI

²⁰ Importante consignar que no acórdão em exame, o Relator fez constar em seu Voto, como fundamento de decidir, a manifestação de lavra do ilustre Subprocurador-Geral da República Dr. Wagner de Castro Mathias Netto que, ao opinar pelo conhecimento e desprovemento do recurso extraordinário em questão, formulou Parecer assim ementado (fls. 364 dos autos): “*Recurso extraordinário. Lei complementar municipal que institui Programa de Recuperação Fiscal. Ausência de vício na iniciativa parlamentar. Precedentes do STF. Parecer pelo desprovemento do recurso.*”

2.724, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ de 2-4-04; ADI 2.304, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 15-12-2000; e ADI 2.599-MC, Rel. Min. Moreira Alves, DJ de 13-12-2002. A reserva de iniciativa prevista no art. 165, II, da Carta Magna, por referir-se a normas concernentes às diretrizes orçamentárias, não se aplica a normas que tratam de direito tributário, como são aquelas que concedem benefícios fiscais. Precedentes: ADI 724-MC, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 27-4-2001 e ADI 2.659, Rel. Min. Nelson Jobim, DJ de 6-2-2004. Ação direta de inconstitucionalidade cujo pedido se julga improcedente. (ADI 2.464, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 11-4-2007, Plenário, DJ de 25-5-2007.)²¹ (grifo nosso)

Tal posicionamento jurisprudencial da Corte Suprema poderia ser havido como antigo e dependente da então composição plenária que sufragou o mencionado entendimento. Esta dúvida deve e pode ser afastada em sede de cogitação do plausível, vez que, ao aumentar os documentos pesquisados, encontramos diferenciado julgamento, conduzido pelo eminente ministro Ricardo Lewandowski, já no ano de 2011, através do RE nº 590.697²² com sessão de julgamento em 23-8-2011 (*DJE de 7-12-2011*), o qual está vertido no mesmo sentido da ADI nº 724-MC, cuja ementa - pedindo vênha - é objeto de necessária transcrição repetitiva, a saber:

A Constituição de 1988 admite a iniciativa parlamentar na instauração do processo legislativo em tema de direito tributário. A iniciativa reservada, por constituir matéria de direito estrito, não se presume e nem comporta interpretação ampliativa, na medida em que, por implicar limitação ao poder de instauração do processo legislativo, deve necessariamente derivar

21 Refere o documento eletrônico que, no mesmo sentido, constam: RE 601.348-ED, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 22-11-2011, Segunda Turma, DJE de 7-12-2011. Vide: ADI 3.205, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 19-10-2006, Plenário, DJ de 17-11-2006.

22 “A iniciativa de leis que versem sobre matéria tributária é concorrente entre o chefe do Poder Executivo e os membros do Legislativo. A circunstância de as leis que versem sobre matéria tributária poderem repercutir no orçamento do ente federado não conduz à conclusão de que sua iniciativa é privativa do chefe do Executivo.” (RE 590.697-ED, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 23-8-2011, DJE de 6-9-2011.)

de norma constitucional explícita e inequívoca. O ato de legislar sobre direito tributário, ainda que para conceder benefícios jurídicos de ordem fiscal, não se equipara, especialmente para os fins de instauração do respectivo processo legislativo, ao ato de legislar sobre o orçamento do Estado. (ADI 724-MC, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 7-5-1992, Plenário, DJ de 27-4-2001.)

Ao menos em sede de Corte Constitucional a questão nos parece sacramentada, mas, dando sequência ao objetivo investigatório do presente artigo, registramos que - na Corte Nacional de Justiça (STJ) - encontramos referência à expressão “renúncia de receita” em alguns julgados, na sua quase totalidade convergentes à seguinte dicção, a saber:

Processual civil e tributário – Violação do art. 535 do CPC – Inexistência – imposto de importação – máquina impressora offset – Benefício fiscal – Regime de alíquota zero – Requisitos – Interpretação restritiva – art. 111, inciso II, do CTN. (...) 2. as isenções, diante da inteligência do art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita. (...) agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 1093720 / RJ) (grifo nosso)

Como referimos anteriormente, para a formação do juízo da legalidade - não mais de constitucionalidade - da proposição legislativa originada de parlamentar, é necessário enfrentar o contido na Lei Complementar Federal nº 101/2001, especificamente o dispositivo do art. 14 da Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal (LRF), assim vazado:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes

orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

Dentre os institutos enumerados como integrantes da renúncia tributária, tem-se: anistia (exclui as infrações cometidas antes da vigência da lei que a concede), remissão (perdão legal do débito tributário), subsídio (subvenção, auxílio pecuniário), crédito presumido (fato gerador ainda não materializado), todos constantes da norma sem qualquer adjetivação.

Já a concessão de isenção em caráter não geral (a constituição do crédito tributário não se materializa), alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado, devem ser, força do estatuído no §2º do art. 14 da Lei Complementar Federal nº 101/2001, lidos nos estritos limites do que especificamente a lei complementar pretendeu dispor.

Considerando que a isenção é o instituto com maior grau de

ocorrência, alertamos que ela é sempre decorrente de lei, sendo, esta, o único documento hábil para sua constituição, de acordo com o art. 97, inciso VI do Código Tributário Nacional (CTN), obedecendo ao princípio da legalidade em matéria tributária. Ainda segundo o CTN, em seu artigo 176, a isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração. Quanto à forma de concessão, doutrinariamente as isenções podem ser absolutas (em caráter geral) ou relativas (em caráter específico). Na primeira hipótese, decorre diretamente da lei²³, que lhe especifica as condições, não dependendo de exame meritório processado a requerimento do interessado, o qual, se exigido, tem fins meramente declaratórios do direito já albergado no texto da norma. Na segunda hipótese, a isenção se efetiva mediante exame de mérito e despacho da autoridade administrativa em requerimento do interessado, com o qual este comprove o preenchimento das condições e requisitos, como acontece em situações de deferimento de incentivos fiscais para instalação de empresas, ou, ainda, aumento de plantas industriais e comerciais, porque restritas a determinado segmento da atividade econômica, mediante inferências de incremento futuro da arrecadação tributária.

Outro dos institutos previstos na LRF é o procedimento de alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições. Redução provém do latim *reductio*, de *reducere* (reduzir), sendo empregado no âmbito da LRF com o sentido de reduzir o *quantum debeatur* do tributo. No entanto, para a caracterização da renúncia é ímpar que se comprove que a alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo está implicando uma discriminação específica para alguns contribuintes, sem o que, em se verificando que a redução é genérica e abrangente, s.m.j., não constituirá

²³ Enquadram-se, no caso das isenções em caráter geral, as isenções do ICMS alvo de regulamentação pelo CONFAZ, vez que atendem ao estabelecido no § 6º do art. 150 da Constituição Federal.

renúncia para os fins de responsabilidade na gestão fiscal.

Ainda, mesmo que em fase tardia, cumpre tratar do aparente conflito existente entre o art. 8º do Código Tributário Nacional e o art. 11 da Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal. O primeiro dispositivo alinha-se no sentido da facultatividade do exercício da competência legislativo-tributária, vez que estabelece a hipótese de que em não sendo exercida a competência, a mesma não adere a outra pessoa jurídica de direito público interno. Por seu turno, o art. 11 da LC nº 101/2001 - norma de direito financeiro e finanças públicas - veicula a obrigatoriedade do exercício da competência legislativo-tributária, ao estabelecer que é requisito essencial da responsabilidade fiscal a previsão, instituição e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência própria.

Em termos práticos, a LC nº 101/2001 foi expedida sob o conforto do art. 163, inciso I da CF/1988, sendo que, ao revés, o Código Tributário Nacional - Lei 5.172/66, encontra seu atual fundamento de validade no art. 146 da CF/1988. Visto deste ângulo, e considerando os dizeres da Lei Complementar nº 95/98 - em especial a vedação de que qualquer lei contenha matéria estranha a seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão - nos parece que o legislador complementar ao editar a LC nº 101/2001 desbordou do limite do razoável, e - sob o pretexto de instituir normas gerais de finanças públicas - houve verdadeiro aviltamento do campo de regulação da matéria tributária, configurando espécie de afastamento do fundamento de validade invocado para sua expedição, mesmo que seus dispositivos sejam tidos, hoje em dia, como ímpares para o controle das finanças públicas em tempos de desenvolvimento da economia. No entanto, não se pode desconhecer que a regra da LRF se mantém hígida exigível, vez que sem a edição de nova lei ou então a provocação da jurisdição, a mesma continuará vigente e eficaz no âmbito do direito interno.

5 CONCLUSÃO

Feitas todas as anteriores ponderações, e considerando que no nosso sistema de direito pátrio ganha alto relevo o posicionamento exarado pela Corte Constitucional nacional - o Supremo Tribunal Federal - nos parece que foram enfrentados todos os senões que estariam por ser opostos à ampla legitimidade para a proposição parlamentar de projetos de lei em matéria tributária.

Via de consequência, considerando que a alegada reserva de iniciativa, que, como vimos, foi anunciada como albergada pelo art. 61, § 1º, II, b, da Constituição, somente se aplica aos Territórios federais, temos que em qualquer Estado da Federação os Deputados Estaduais - e por simetria os Vereadores no âmbito dos respectivos Municípios - estão legitimados a dar início ao processo legislativo que contemple matéria tributária do âmbito da competência legislativo-tributária da respectiva pessoa jurídica de direito público interno.

Face à clareza solar, transcreve-se decisão constitucional derradeira, da lavra do atual Presidente do STF, que conforta a nossa conclusão, a saber:

A reserva de lei de iniciativa do chefe do Executivo, prevista no art. 61, § 1º, II, b, da Constituição, somente se aplica aos Territórios federais. (ADI 2.447, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 4-3-2009, Plenário, DJE de 4-12-2009.)

E por último, ao tempo em que esclarecida a competência parlamentar para a gênese das alterações legislativas em matéria tributária, pedimos vênias para, por conexão de matéria, fazermos um importante alerta à Administração Tributária da União, dos Estados e também dos Municípios: é válido, está vigente e é eficaz o comando normativo inscrito na parte final do dispositivo do art. 212 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 212. Os Poderes Executivos federal, estaduais

e municipais expedirão, por decreto, dentro de 90 (noventa) dias da entrada em vigor desta Lei, a consolidação, em texto único, da legislação vigente, relativa a cada um dos tributos, repetindo-se esta providência até o dia 31 de janeiro de cada ano. (grifo nosso)

Este dispositivo, dirigido a assegurar a segurança jurídica do contribuinte, em tempos de relevo às tarefas constitucionais da Administração Tributária, também almeja garantir uma melhor compreensão das obrigações tributárias, especialmente face à complexidade, falta de sistematização e lapsos de técnica legislativa ainda existentes. Tal dispositivo, por tratar de consolidação infralegal, não atinge a codificação prevista pela LC nº 95 de 1998.

Encerro com o registro de que, face ao exíguo espaço disponível para discorrer, o presente artigo obrigatoriamente haverá de ser complementado para fins de elucidar a incidência de normas constitucionais aplicáveis ao processo legislativo, bem como em face da diversidade de regras de direito financeiro e de responsabilidade fiscal editadas pela União.

REFERÊNCIAS

ATIENZA, Manuel. *Contribución a una Teoría de la Legislación*. Madrid: Civitas, 1997

BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Editora Malheiros, 2006.

BRASIL. *Constituição Federal*. 1967.

CHIESA, Clélio. *A Competência tributária do Estado Brasileiro*. São Paulo: Max Limonad, 2002

MENDONÇA, Cristiane. *Competência Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

MIRANDA, Jorge. *Manual de Direito Constitucional*. Coimbra, 1998.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo* – 19ª ed., pp. 595 e seguintes.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2011

