

Revista de Direito Tributário

92

SECRETARIA DE NEGÓCIOS EM PATENTE
DO ESTADO DE SÃO PAULO
RUA EST. AVELAR, 50 DE
DOCUMENTAÇÃO E INFORMAÇÃO
18/10/05

CONFERÊNCIA

O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA
EM FACE DA EMENDA CONSTITUCIONAL 42/2003
E QUESTÕES CONEXAS

PROF. ROQUE ANTONIO CARRAZZA

Exma. Sra. professora Maria Leonor Leite Vieira, digníssima Presidente do Congresso e desta Mesa; Exmo. Sr. professor Eduardo Domingos Bottallo, meu fraternal amigo, em cuja pessoa peço vênia para saudar a todos os demais integrantes da Mesa; minhas Senhoras e meus Senhores; Colegas congressistas. Antes de tudo, agradeço aos organizadores deste XVIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário pela gentileza de me haverem convidado a dele participar, na condição de conferencista. E o faço na pessoa do eminente professor Aires Fernando Barreto, ilustre Presidente do prestigioso Instituto Geraldo Ataliba-IDEPE e grande responsável por mais esse evento vitorioso.

Gostaria, igualmente, de render minhas homenagens à professora Maria Leonor Leite Vieira, Presidente deste Congresso, que alia aos vastos conhecimentos científicos uma grande experiência no trato das questões constitucionais tributárias.

Agradeço, por fim, ao professor Eduardo Domingos Bottallo, esse excepcional jurista e amigo incondicional, pelas palavras amáveis e altamente elogiosas com que me apresentou.

Conforme anunciado, fui incumbido de falar-lhes sobre "O Princípio da Anterioridade Tributária em Face da Emenda Constitucional 42/2003 e Questões Conexas".

Para levar a bom termo minha tarefa, procurarei fugir das interpretações literais, caudatárias do lugar-comum e apoiadas em

padrões expositivos rotinizados. Meu propósito é fazer com que as idéias circulem livremente por este egrégio Plenário, carregadas de força criadora e de verdade. Verdade, diga-se de passagem, que, em Ciência, nunca é plenamente alcançada, pois se, por um lado, cada descoberta traz algumas certezas, por outro, abre espaço a um número ainda maior de dúvidas.

Mas quem se curta as introduções. Por isso, sem mais preâmbulos, lembro meteoricamente que as normas jurídicas de mais alto grau encontram-se na Constituição. A Constituição não só cria o Estado, seus poderes, o modo de adquiri-los e exercê-los, como elenca e garante os direitos fundamentais das pessoas, quer físicas, quer jurídicas.

A Constituição, por sem dúvida, é a Lei Maior, é a Lei Suprema, é a Carta Magna do país. E — como queria Keisen — a matriz de todas as manifestações normativas do Estado. De fato, os decretos, as portarias, os atos administrativos, valem, em última análise, porque desdobram comandos constitucionais.

Até aí, nenhuma novidade. Qualquer estudioso da Ciência Jurídica sabe disso. O que nem sempre é dito é que as normas constitucionais não têm, todas, a mesma importância. Por quê? Porque algumas veiculam simples regras; ao passo que outras, verdadeiros princípios.

As normas constitucionais que veiculam princípios são muito mais importantes que as que veiculam regras. Tanto que a

eventual desobediência a um princípio constitucional acarreta consequências muito mais danosas ao "edifício jurídico" que a eventual desobediência a uma regra constitucional.

Peço aos Colegas congressistas que não me interpretem mal. Não estou, aqui, apregoando que disposições constitucionais podem ser desobedeçadas. Apenas estou dizendo que se, por acaso, um princípio constitucional for desacatado, o fenômeno causará consequências mais graves ao chamado "edifício jurídico" do que se uma regra constitucional for posta em oblivio.

E isso por uma razão muito simples: os princípios são os alicerces do "edifício jurídico". Nele, como sabemos, tudo está disposto em sãbia arquitetura. O jurista, contemplando-o, imediatamente percebe não só a ordem na aparente complicação, como seus "alicerces".

Muito bem, com as cautelas que as comparações impõem, esses "alicerces" são os princípios jurídicos. Penso que a analogia é boa, porque, de fato, num edifício tudo tem sua importância: as portas, as janelas, as luminárias, os alicerces. Mas não são necessários conhecimentos mais aprofundados de Engenharia para discernirmos que muito mais importante que uma porta é o alicerce. Tanto que, se num edifício reitarmos uma porta, ele sofrerá um abalo estético — reparável, diga-se de passagem —, mas continuará de pé. Pelo contrário, se dele subtrairmos os alicerces, fatalmente ruirá.

Mas, em termos mais técnicos, o que vem a ser um *princípio constitucional*? Tenho para mim que *princípio constitucional* é uma regra básica, implícita ou explícita, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência no mundo do Direito, e por isso vincula o entendimento e a boa aplicação seja dos simples atos normativos, seja dos próprios mandamentos constitucionais.

Algumas observações a respeito dessa definição: *princípio* é uma regra básica, implícita ou explícita. Não importa se o

princípio é implícito ou explícito, mas se existe ou não existe. Se o princípio existe, o jurista, com o instrumental teórico que lhe é fornecido pela Ciência do Direito, tem condições para trazê-lo à tona, para trazê-lo à clara luz do dia.

Exemplifico: não há qualquer dispositivo na Constituição que proclame, com todas as letras, serem a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal juridicamente isonômicos. Em vão buscarmos na Carta Magna um artigo que disponha: "Inexiste hierarquia jurídica entre as pessoas políticas".

Todavia, se levarmos em conta a Constituição como um todo, matidamente seus princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia do Distrito Federal, facilmente discerniremos a existência, em nosso ordenamento, do princípio da isonomia (da igualdade jurídica) das pessoas políticas. Esse princípio, conquanto implícito, existe, e é dos mais relevantes de todos quantos nossa Constituição alberga.

Aliás, a propósito, o eminente professor José Souto Maior Borges tem uma frase interessantíssima: "Para o jurista todos os princípios são explícitos". Por quê? Porque o jurista não se limita a ler, o jurista interpreta e, justamente por meio do labor exegético, consegue discernir a existência de princípios que escapam à argúcia do leigo simplesmente alfabetizado.

Continuando: *princípio* é uma regra básica que ocupa posição de destaque no mundo do Direito e vincula o entendimento e a boa aplicação de todos os atos normativos, até dos mandamentos constitucionais. Sempre que uma norma constitucional tiver pluralidade de sentidos, deve ser interpretada e aplicada em consonância com o princípio que lhe for mais próximo.

Não raro, uma norma constitucional aceita duas, três, quatro interpretações. Qual delas haverá de prevalecer? *A priori*, respondo: aquela que estiver em compasso com um princípio constitucional. Os princípios constitucionais são vetores para soluções interpretativas; ou, se preferirmos,

pontos normativos de apoio à boa aplicação do Direito.

Não é à toa que na análise de qualquer problema jurídico, por mais trivial que ele seja, deve o jurista alçar-se ao altiplano dos princípios, a fim de verificar em que sentido apontam. Positivamente, nenhuma interpretação será havida por jurídica (e, portanto, por boa) se fizer tábua rasa de um princípio constitucional.

Alguns dos Colegas poderiam observar, com toda razão, que um princípio constitucional não passa de uma norma. Concordo: é uma norma; uma norma que, por ter um âmbito de validade maior, orienta a interpretação de outras normas, inclusive as constitucionais.

O princípio exerce função axiológicamente mais importante no sistema jurídico que a regra, mesmo a constitucional. Abro um rápido parêntese para dizer que Axiologia é a ciência dos valores. Portanto, o que estou tentando expressar é que o princípio tem um valor maior que a regra, mesmo a regra constitucional.

O que estou lhes dizendo patenteia-se quando contrapomos, por exemplo, o art. 5º, com seu inciso I, da CF ao art. 87, parágrafo único, III, do mesmo Diploma Magnó. Observem: são dois dispositivos constitucionais. Para o leigo, ambos têm a mesma importância. Se for dado a graças, talvez até especule: "O art. 87 deve ser mais importante que o art. 5º, porque se presume que foi escrito depois, quando o constituinte estava mais 'aquecido', mais 'preparado', para sua tarefa". (Risos)

Nós, porém, sabemos que, pelo contrário, o art. 5º, com seu inciso I, é muito mais importante, pois veicula o princípio da *igualdade*, pelo qual todos são iguais perante a lei — o que impede distinções entre as pessoas em razão de raça, sexo, credo político, credo religioso, e assim por diante. As leis devem ser editadas e aplicadas de conformidade com a isonomia. Editadas, bem entendido, pelo Poder Legislativo; aplicadas seja pelo Poder Executivo, seja especialmente pelo Poder Judiciário.

Engana-se quem supõe que o princípio da igualdade tem por destinatário apenas o Poder Legislativo; no mínimo, ele se endereça a todos os Poderes do Estado.

O que adiantaria a lei ser igual para todos se, no momento de sua aplicação, entrassem em jogo fatores como o sexo, a raça, o credo político das pessoas? Bem precária seria a garantia que o princípio da igualdade lhes conferiria, se fosse tão fácil bloqueá-lo. Então, ele tem por destinatários também os Poderes Executivo e Judiciário.

Aliás, estou convencido de que o princípio da igualdade irradiaria efeitos sobre todas as pessoas que estão sob a égide do ordenamento jurídico nacional. Com efeito, por que uma empresa não pode discriminar sua freguesia em razão de raça? Alguém, menos avisado, poderia responder: "Porque existem leis federais (por exemplo, o Código de Defesa do Consumidor) que proíbem tal discriminação". Mas, volto a indagar: e se estas leis federais não existissem, uma empresa poderia impedir que pessoas de uma determinada raça ingressem em suas dependências? Apressadamente em responder que *não*, em decorrência só do princípio da igualdade.

Transplantando essas noções, apenas bosquejadas, para o campo tributário, todos são iguais perante a lei tributária. A lei tributária, também ela, deve ser editada e aplicada de conformidade com a isonomia. Pessoas que estão na mesma situação jurídico-econômica devem receber idêntico tratamento fiscal. Em contrarola, pessoas que estão em situação jurídico-econômica diversa devem ser diversamente tratadas, na medida de suas desigualdades.

Apenas para dar fecho ao raciocínio, o precatado art. 87, parágrafo único, III, da CF estatui que, ano a ano, o ministro de Estado deverá apresentar um relatório circunstanciado das atividades do seu Ministério, ao Presidente da República. Em rigor, esse dispositivo nem deveria figurar na Constituição. Essa não é matéria a ser versada em nível constitucional. É claro que

o Presidente da República, como chefe supremo da Administração Pública Federal, pode determinar aos seus auxiliares imediatos — aí incluídos os ministros de Estado — que lhe apresentem relatórios, já nem digo anuais, mas semestrais, mensais, semanais; e essa determinação pode até ser feita de viva voz.

Assim, positivamente, a Constituição não precisaria ter cuidado desse assunto, que considero infralegal. Como dele cuidou, é óbvio que esse art. 87 há de ser considerado, mas sempre com aquela certeza de que, no contexto geral do sistema jurídico pátrio, ocupa posição muito menos importante que a ocupada pelo pré-falado princípio da igualdade.

Tanto que, se, amanhã, um ministro de Estado deixar de fazer o relatório anual — ou porque nada fez, ou porque o que fez não pode ser colocado no papel (já que isso implicaria confissão) —, nem por isso o edifício jurídico alutará. Todavia, se, amanhã, pessoas forem sistematicamente tributadas de modo diverso em razão de raça, de sexo, de credo político, de credo religioso, e — o que é pior — se o Poder Judiciário, chamado a acudir-las, omitir-se, aí, sim, sem dúvida, todo o edifício jurídico cairá por terra, porque dele terá sido retirado um alicerce: o alicerce da igualdade.

Pois bem. Assim agremiados, podemos começar a cuidar do princípio da anterioridade tributária, que é um princípio exclusivamente tributário: é um princípio que começa e termina no campo da tributação — ao contrário, por exemplo, do princípio da legalidade, que, como sabemos, estende-se sobranceiro sobre todos os quadros do Direito, embora incida de chapinha no campo da tributação. O princípio da anterioridade, insisto, é eminentemente tributário.

O perfil jurídico deste princípio deve ser buscado nos arts. 150, III, "b" e "c", e § 1º, e 193, § 6º, todos da CF. Engana-se quem supõe que o princípio da anterioridade está delimitado apenas no art. 150, III, "b", do Diploma Magnó. Na verdade, é da

conjugação de todos esses dispositivos — e não de cada um deles, isoladamente considerado — que se extrai a catadura do princípio constitucional ora em estudo.

E, ao dizer isso, acode-me à mente um episódio envolvendo o saudoso e já legendário professor Geraldo Ataliba, há pouco invocado pelo professor Eduardo Botelho. Corria o ano de 1973 e estava começando, como seu aluno, o Curso de Mestrado em Direito Tributário, na PUC/SP. Logo na primeira aula, o Mestre formulou-nos a seguinte pergunta: "Onde está regulado o ICM, na Constituição?". Esclareço que, à época, o tributo era o ICM (não o ICMS), pois vigorava a Carta de 1967/1969.

Logo, um incauto, que poderia ter sido eu (eu teria dado a mesma resposta), se apresentou: "O ICM está estruturado no art. 23, II". Esse era o artigo que, na Constituição então em vigor, tratava especificamente do ICM.

O Professor Geraldo Ataliba tripudiou: "Errado! O ICM está estruturado no art. 1º, que estabeleceu ser o Brasil uma República Federativa; no art. 2º, que consagra o princípio da tripartição do Poder; no art. 153, que veicula os direitos fundamentais e suas respectivas garantias; enfim, o ICM está estruturado em toda a Constituição".

Agora percebo que o Mestre, com sua extraordinária didática, queria ensinar-nos que a solução de qualquer problema jurídico nunca é encontrada num único artigo de lei, ainda que da Lei Maior. Pelo contrário, há de ser buscada no ordenamento normativo como um todo considerado. Daí a importância, nunca negada, da interpretação sistemática.

Fixadas essas premissas, dispõe o art. 150, III, "b", da CF: "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) III — cobrar tributos: (...) b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou". Simplificando, é vedado às pessoas políticas cobrar tribu-

tos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Permitem-se registrar, de caminhar e às rápidas, que no Brasil o exercício financeiro coincide com o ano civil: ambos começam em 1º de janeiro e terminam em 31 de dezembro de cada ano.

Estamos percebendo que, no Brasil, a lei que cria ou aumenta um tributo, ao entrar em vigor, fica com sua eficácia suspensa até o início do próximo exercício financeiro, quando finalmente incidirá. Exemplicio: se uma lei criar um tributo em 10 de março de 2005, essa lei só incidirá sobre fatos que vierem a ocorrer a partir do dia 1º de janeiro de 2006.

Portanto, o princípio da anterioridade veda a aplicação da lei instituidora ou majoradora do tributo sobre fatos ocorridos no mesmo exercício financeiro em que entrou em vigor. Nesse sentido, tolhe o agir não só da Administração Fazendária, como do próprio Poder Legislativo, já que o impede de editar leis com estas características – isto é, que incidam no mesmo exercício financeiro em que editadas.

Observe, ainda, que o princípio da anterioridade não se limita a estabelecer que a cobrança do tributo novo dar-se-á no próximo exercício financeiro. Não. O princípio da anterioridade exige que a incidência da lei instituidora ou majoradora do tributo só se dê no próximo exercício financeiro.

Digamos que em 2005, finalmente, seja criado, pela União, o imposto sobre grandes fortunas. Se isso acontecer, o fato “possuir grande fortuna” continuará sendo em 2005 um fato tributariamente irrelavante. “Possuir grande fortuna” só será o *fato impositivo* (o fato gerador *in concreto*) do novel imposto a partir, no caso, de 1º de janeiro de 2006.

Estamos percebendo que, pelo princípio da anterioridade, a lei que cria ou aumenta um tributo deve entrar em vigor em um exercício financeiro para somente se tornar eficaz no próximo. Isso para que o con-

tribuinte tenha segurança jurídica. Por trás do princípio da anterioridade está o princípio da segurança jurídica, que não quer que o contribuinte se veja, da noite para o dia, obrigado a suportar nova exigência fiscal.

A idéia é essa: o contribuinte tem o direito de planejar, ano a ano, sua vida econômica. No curso do exercício financeiro as regras do “jogo tributário” não podem ser alteradas para pior, ou seja, para agravar-lhe a situação econômica.

Aproveito o ensejo para dizer aos Congressistas que uma lei que isenta, uma lei que diminui uma alíquota e uma lei que perdoa um débito tributário não têm que obedecer ao princípio da anterioridade. O princípio da anterioridade existe para favorecer os contribuintes; nunca para prejudicá-los.

Deveras, a lei tributária benéfica pode até retroagir, quanto mais produzir efeitos assim que editada.

Já, lei que revoga uma isenção, essa, sim, deve obedecer ao princípio da anterioridade. Por quê? Porque recria o tributo; ou, se preferirmos, cria novamente o tributo. Logo, se cria novamente o tributo, deve obedecer ao princípio da anterioridade.

O art. 150, III, “b”, da CF irradiia efeitos não só sobre o Poder Executivo, como também sobre o Poder Legislativo. O Poder Legislativo não poderá editar leis que, criando ou aumentando tributos, incidam no mesmo exercício financeiro. Deste modo, permite-se que o contribuinte (pessoa física ou jurídica), conhecendo, com razoável antecedência, os gravames tributários que o aguardam, tenha a tranqüilidade de poder programar suas atividades, sem ser colhido de surpresa com novas incidências fiscais no exercício financeiro em curso. Dentro dessa perspectiva, o princípio da anterioridade traz em seu bojo o *da não-surpresa*, ao mesmo tempo em que reforça o *da segurança jurídica*.

Mas o perfil do princípio da anterioridade tributária também vem traçado no art. 195, § 6º, da CF, que, em outras palavras,

estabelece que a lei que cria ou aumenta uma contribuição social para a Seguridade Social só poderá incidir 90 dias após publicada. Não é que as contribuições sociais para a Seguridade Social não precisem obedecer ao princípio da anterioridade. A rigor, precisam. Apenas obedecem a uma anterioridade especial, a uma *anterioridade de curto alcance*, a uma *anterioridade mitigada*. Há quem fale em *princípio da nonagesima*; outros, em *anterioridade mitigada*; outros, ainda, de maneira mais prosaica, simplesmente em *noventa*.

Saliento que a anterioridade das contribuições sociais não leva em conta o exercício financeiro, mas simplesmente este interregno de 90 dias.

Portanto, se, amanhã, uma lei criar contribuição social para a Seguridade Social, essa lei incidirá dentro de 90 dias. Não convém falarmos, como fazem alguns, “3 meses”, porque há meses que têm 30 dias, há meses que têm 31 dias – isso para não falarmos no mês de fevereiro, que, de ordinário, tem 28 dias e, bissextamente, 29. O melhor, no caso, é repetir a dicção constitucional: 90 dias.

Muito bem. Antes do advento da Emenda Constitucional 42, de 19.12.2003, na prática acontecia o seguinte fenômeno: dependendo da época do ano, o contribuinte era melhor protegido pela anterioridade nonagesimal que pela anterioridade propriamente dita (pela anterioridade *lato sensu*). Se não, vejamos.

Se uma lei criava ou aumentava contribuição social para a Seguridade Social no dia 31 de dezembro, só iria incidir, por força do disposto no art. 195, § 6º, da CF, sobre fatos que viessem a ocorrer a partir do próximo dia 1º de abril – vale dizer, 90 dias após.

Já, se uma lei criasse ou aumentasse, neste mesmo dia 31 de dezembro, tributo submetido ao princípio da anterioridade *lato sensu*, incidiria no dia seguinte. Por quê? Porque o dia seguinte já seria o próximo exercício financeiro.

E, aí, ficava difícil sustentar que por trás do princípio da anterioridade estava a idéia de que o contribuinte tem o direito de, ano a ano, planejar sua vida fiscal. Nem Demóstenes, com toda sua eloquência, caso tomasse à vida, conseguiria demonstrar esta tese, porquanto, literalmente, o contribuinte, de hoje para amanhã, via-se compelido a suportar nova exigência fiscal.

E tudo isso com uma agravante: nem sempre o *Diário Oficial* datado de 31 de dezembro circulava no próprio dia 31 de dezembro. Conventamos, o dia 31 de dezembro é um dia de festa, é um dia de confraternização. Mesmo as pessoas que trabalham na Imprensa Oficial estão trocando votos de “Feliz Ano Novo”, “bebericando”, jogando papel picado pela janela (que este não falta, naquelas dependências). Então, no mais das vezes, o *Diário Oficial* com data de 31 de dezembro circulava lá pelo dia 5 ou 6 de janeiro.

E aí se indagava se o que valia era a data em que o *Diário Oficial* circulou, ou a data em que o *Diário Oficial* apontou. Eu nunca tive dúvidas: valia a data em que o *Diário Oficial* efetivamente circulou. Do contrário não teríamos mãos a medir. Amanhã, o *Diário Oficial* com data de 31 de dezembro circularia no dia 25 de maio, e o tributo seria exigido desde o anterior 1º de janeiro, atropelando não só o princípio da anterioridade, como o próprio princípio da irretroatividade.

Mas até aí o Poder Judiciário havia chegado. Houve várias decisões no sentido de que, se o *Diário Oficial* com data de 31 de dezembro circulava no começo de janeiro, o novo tributo só poderia ser exigido a partir de fatos verificados no exercício financeiro seguinte.

Essas corretas decisões fizeram com que, há uns seis anos, o Governo Federal se empenhasse em fazer circular no próprio dia 31 de dezembro o *Diário Oficial da União* que publicava lei majoradora de tributo. Mas vejamos como os fatos ocorreram (tudo foi filmado): eram, em Brasília, 22h e chovia; um caminhão da Imprensa

Oficial parou ao lado de uma banca de jornais e dele foram descarregados 10 exemplares do *Diário Oficial da União*.

Instantes após, apresenta-se um "contribuinte"; já deviam ser umas 22:15h, e continuava chovendo. O "contribuinte", no meio daquele mar de publicações – algumas bem interessantes –, resolve adquirir logo um exemplar do *Diário Oficial da União*. E, não satisfeito, apesar da chuva, começa a folheá-lo, até encontrar a lei maior do tributo. E, nesse momento, sorri, feliz, para as câmeras. (Risos)

De duas, uma: ou se tratava de um ator contratado, ou de um deficiente mental. (Risos) Pois bem, o Governo Federal sempre sustentou que houve a publicação no dia 31 de dezembro. Mas será que realmente houve? Eu penso que não. A meu ver, houve, sim, um arremedo de publicação. A verdadeira publicação deu-se quatro ou cinco dias após, quando o *Diário Oficial* finalmente chegou às mãos dos assinantes, às repartições públicas, aos lugares de costume.

Ou será que alguém em sã consciência ousaria admitir que era humanamente possível que 170 milhões de pessoas estivessem naquela noite, naquela praça, naquela banca de jornais, disputando aqueles 10 exemplares do *Diário Oficial da União*? É só fazer uma operação matemática simples: seria 1 *Diário Oficial* para cada 17 milhões de contribuintes. Apesar de tudo, o STF decidiu que houve a publicação no dia 31 de dezembro, e que, portanto, o tributo podia ser exigido já no dia seguinte, 1º de janeiro.

As coisas estavam nesse pé: na prática, a lei criava ou aumentava o tributo no dia 31 de dezembro e o tributo era exigido somente fatos ocorridos a partir do dia seguinte.

Foi quando se levantou a voz autorizada do professor Eduardo Botallo, propondo algo elementar em Direito: uma interpretação sistemática.

Ensinou o mestre Botallo que, quando o princípio da anterioridade estava vei-

culado em uma única disposição constitucional (isto na Carta de 1967/1969), talvez fosse sustentável a idéia de que ele, em cada exercício financeiro, começa forte e robusto, mas, na medida em que o ano avança, vai-se depauperando, até terminar seus dias de maneira melancólica, de modo a permitir que o tributo seja criado no dia 31 de dezembro e exigido no dia seguinte.

Mas, agora, existe outra anterioridade, uma anterioridade de curto alcance: a *anterioridade nominal*, que incide sobre as contribuições sociais para o custeio da Seguridade Social. Ora, é paradoxal que, dependendo da época do ano, a anterioridade de curto alcance proteja mais e melhor os contribuintes que a anterioridade de longo alcance. E o Direito não se compadece com paradoxos.

Daí o professor Eduardo Botallo haver proposto a seguinte interpretação: se a anterioridade nominal garante ao contribuinte uma espera de 90 dias para experimentar novo gravame fiscal, a anterioridade *lato sensu* lhe há de garantir uma espera de, pelo menos, 91 dias.

Tais ensinanças, posto corretíssimas, infelizmente não calaram no espírito do Poder Judiciário. Mas parece que ecoaram no Congresso Nacional, porque este, no exercício do chamado "poder constituinte derivado", houve por bem editar a Emenda Constitucional 42, de 19.12.2003, que – exceto num ponto – atendeu às preces do professor Eduardo Botallo.

Atendeu em que sentido? Inserindo uma alínea "c" no art. 150, III, da CF. Essa linha "c" estabelece ser vedado às pessoas políticas cobrar tributos antes de decorridos 90 dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea "b".

Tirante o fato de que o professor Botallo ensinava – a meu ver, com toda razão – que o prazo era de 90 dias, no mais, suas lições foram captadas e bem traduzidas na alínea "c" do art. 150, III, da CF. De sorte que, agora, para que uma lei instituidora ou majoradora de tributo produza efeitos em

1º de janeiro, é preciso que esteja em vigor há, no mínimo, 90 dias – isto é, desde, pelo menos, o dia 2 de outubro do ano anterior. É que – contas feitas – 90 dias separam o dia 2 de outubro do dia 1º de janeiro.

Há, porém, uma nova dificuldade a superar: e se tal lei instituidora ou majoradora do tributo entrar em vigor no período compreendido entre 3 de outubro e 31 de dezembro, a partir de quando será eficaz?

A meu ver, a partir do dia 1º de janeiro seguinte ao exercício financeiro em que se completou a noventena. Isso para que entre esses dois marcos temporais (entre 3 de outubro e 31 de dezembro) a anterioridade *lato sensu* não coincida com a anterioridade *stricto sensu*.

Registro, no entanto, que há mais duas interpretações possíveis. A primeira, literal: a lei que criar ou aumentar um tributo entre 3 de outubro e 31 de dezembro será eficaz no próximo exercício financeiro, bastando que aguarde o período de 90 dias, a que alude a alínea "c" do art. 150, III, da CF. Assim, por exemplo, se uma lei criar tributo no dia 20 de novembro, a exigência será exigível a partir do dia 18 de fevereiro – ou seja, 90 dias após.

A segunda interpretação, que conta com o sempre prestigioso abono do professor Eduardo Botallo: a lei instituidora ou majoradora do tributo será eficaz sempre a partir do próximo dia 1º de abril, mesmo que estiver em vigor antes de 2 de outubro do ano anterior.

Mudando um pouco de rumo, mas ainda dentro do tema, permitam-me dizer-lhes que, mesmo que se aceite que medida provisória possa criar ou aumentar tributos – esta não é a minha opinião, mas eu me curvo à da maioria e ao próprio entendimento do Poder Judiciário –, este ato normativo, a meu pensar, só será eficaz no exercício financeiro seguinte caso tiver sido convocado em lei, no mínimo, 90 dias antes do término daquele em que editado. Chego a essa conclusão fazendo uma interpretação conjunta do art. 62, § 3º, e desse art. 150, III, "c", do mesmo Diploma Supremo.

Continuando, eu pergunto: há exceções ao princípio da anterioridade? Há. E onde estão? Na Constituição. E nem poderia ser de outro modo. Se o princípio da anterioridade tem sede constitucional, eventuais exceções ao princípio da anterioridade só poderiam, mesmo, estar na Constituição.

Realmente, alguns tributos não precisam obedecer ao princípio da anterioridade. São eles os apontados no art. 150, § 1º, da CF, a saber: o imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; o imposto sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; o imposto sobre produtos industrializados; o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; os impostos lançados por motivo de guerra; e os empréstimos compulsórios para atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência. Todavia, a meior doutrina era unânime em proclamar que também ele passava ao largo do princípio da anterioridade, isto é, não precisava ficar na guarda do próximo exercício financeiro para só então ser exigido. Isto em função de uma interpretação *a contrario sensu* do art. 148, II, da CF, que, tratando dos empréstimos compulsórios no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, determinava: "observado o disposto no art. 153, III, 'b'" (ou seja, observado o princípio da anterioridade). Raciocinava-se assim: se os empréstimos compulsórios mencionados no art. 148, II, da CF devem obedecer ao princípio da anterioridade, os referidos no art. 148, I, do mesmo Código Máximo a ele não estão submetidos.

Esse § 1º foi reescrito pela Emenda Constitucional 42/2003. Mas, até esse ponto, a Emenda só merece elogios. Vejam: em sua redação originária o aludido § 1º não mencionava o empréstimo compulsório para atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência. Todavia, a meior doutrina era unânime em proclamar que também ele passava ao largo do princípio da anterioridade, isto é, não precisava ficar na guarda do próximo exercício financeiro para só então ser exigido. Isto em função de uma interpretação *a contrario sensu* do art. 148, II, da CF, que, tratando dos empréstimos compulsórios no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, determinava: "observado o disposto no art. 153, III, 'b'" (ou seja, observado o princípio da anterioridade). Raciocinava-se assim: se os empréstimos compulsórios mencionados no art. 148, II, da CF devem obedecer ao princípio da anterioridade, os referidos no art. 148, I, do mesmo Código Máximo a ele não estão submetidos.

De sorte que, neste particular, a Emenda Constitucional 42/2003, ao dar nova redação ao art. 150, § 1º, da Lei Maior, apenas explicitou o que se encontrava implícito em nosso ordenamento jurídico.

A propósito, observo não ser dado a uma emenda constitucional obstar o rol de tributos que não precisam obedecer ao princípio da anterioridade. Do contrário, a golpes de emendas constitucionais, este princípio ficaria reduzido a frangalhos ou, quando muito, ficaria acantonado a um ou dois tributos sem maior expressão econômica — como, por exemplo, o imposto sobre transmissões *causa mortis*, que, literalmente, é exigido uma vez na vida, outra na morte. (Risos)

Entendo que a anterioridade é direito fundamental do contribuinte — e, como tal, cláusula pétreia, impossível de ser amealhada por emenda constitucional.

O STF já se pronunciou a respeito desse assunto. Resumindo, a Emenda Constitucional 31/1993 permitia que a União cobrasse o IPMF passando ao largo do disposto no art. 150, III, "b", da CF — ou seja, sem atender às injunções do princípio da anterioridade. Contribuintes mais zelosos bateram às portas do Poder Judiciário, que, por sua Corte mais elevada, decidiu, por maioria de votos, que o princípio da anterioridade é irremovível por meio de emenda constitucional.

Todavia, apesar desse precedente alvissareiro, o constituinte derivado, na Emenda Constitucional 33/2001, não se pejou em percorrer a mesma trilha ao permitir, no art. 155, § 4º, "c", do Diploma Excelso, que as alíquotas do ICMS incidente sobre operações com lubrificantes e combustíveis sejam reduzidas e restabelecidas, "não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b"". Também tenho por inconstitucional a "exceção" criada por esta mesma Emenda quando, no art. 177, § 4º, I, "b", da CF, "permitiu" que a contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás

natural e seus derivados e álcool combustível tenha sua alíquota "reduzida ou restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, "b"".

Retomando o fio do raciocínio, o art. 150, § 1º, da CF, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional 42/2003, artola as exceções ao princípio da anterioridade tributária. E, até o ponto que acabo de analisar, não merece censuras.

Mas eu tenho um amigo que costuma dizer: "Você percebe que não existe o Senhor do Boncomeço; só existe o Senhor do Bonfim?". (Risos) Por que será? Porque as coisas invariavelmente começam bem: um negócio, uma amizade, um relacionamento amoroso. Nem sempre, no entanto, as coisas terminam bem. E por isso que as pessoas oram para o Senhor do Bonfim, para que terminem bem. (Risos)

Aonde eu quero chegar? O § 1º do art. 150 da CF começou bem, mas num certo momento descaiu, e terminou muito mal. Descambou em que sentido? Ele prossegue estatuinto que a vedação do inciso III, "c", não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, 153, II, 153, III, 153, V, e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

O que está aí estabelecido? Vamos tentar de traduzir isso em linguagem mais adequada: que o período de 90 dias, a que alude o art. 150, III, "c", da CF, não precisa ser observado em relação ao imposto sobre a importação, ao IOF, ao imposto lançado por motivo de guerra e ao empréstimo compulsório para atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência.

A meu ver, essa ressalva não era necessária. Se esses tributos não precisam obedecer ao princípio da anterioridade, é claro que a lei que os instituir ou aumentar não terá que aguardar a fluência desse prazo de 90 dias para só então incidir. Houve,

ai, uma demasia, uma colocação redundante, desnecessária.

Se o constituinte derivado tivesse parado por aí, poderíamos invocar tranquilamente a vetusta parêntia *quod abundat non nocet* e prosseguir em nossas elucubrações.

Infelizmente, porém, ao ressaltar da alínea "c" os mencionados tributos, o constituinte derivado deixou de mencionar o IPI. Assim, penso eu, é sustentável que a lei que aumentar os parâmetros desse tributo (isto é, suas alíquotas mínimas e máximas) só poderá incidir 90 dias após publicada — o que significa que, agora, o IPI deve obedecer à anterioridade nonagesimal (tanto quanto as contribuições sociais para o custeio da Seguridade Social). Isto provavelmente não estava nos desígnios do constituinte derivado; mas, entre a *intention legislatoris* e a *intention constitutionis*, é esta que deve prevalecer.

Mas o § 1º do art. 150 da CF (com a redação dada pela Emenda Constitucional 42/2003) prossegue, estatuinto que a ressalva da já estudada alínea "c" não se aplica ao imposto sobre a renda, nem à fixação da base de cálculo do IPVA e do IPTU.

No caso do imposto sobre a renda, a ressalva mal esconde o propósito de perpetuar a tese fazendária consagrada na Súmula 584 do STF, que tem por enunciado: "Ao imposto de renda aplicada sobre os rendimentos do ano-base aplicada-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração".

Melhor esclarecendo, tem prevalecido a idéia — muito do agrado das autoridades fazendárias — de que o fato impondível do imposto sobre a renda ocorre no último dia 31 de dezembro de cada ano.

Na realidade, o fato impondível do imposto sobre a renda ocorre ao longo do exercício financeiro, e leva em conta a "disponibilidade de riqueza nova" obtida pelo contribuinte no período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada ano.

Assim, a lei que majora este tributo — como bem o demonstraram Luciano da Sil-

va Amaro, Alberto Xavier, Aires Barreto, Eduardo Bottallo, Misabel Derzi, Sacha Calmon, Paulo de Barros Carvalho e outros nomes exponenciais do direito tributário brasileiro — só pode incidir num exercício financeiro se, no anterior, tiver sido publicada 90 dias antes de seu término.

Exemplifico: a meu ver, a lei aplicável para o IRPF/ano-base 2004 é a que estava em vigor em 2 de outubro de 2003; não a que eventualmente majorar o tributo e entrar em vigor em 31 de dezembro de 2004. E isso a despeito da ressalva feita pela Emenda Constitucional 42/2003 na parte final do § 1º do art. 150 da CF. Do contrário — penso eu — restará atropelado não só o princípio da anterioridade, como o próprio princípio da segurança jurídica, que leva à irretratividade das leis tributárias.

Já no pertinente ao IPVA e ao IPTU a restrição em exame encerra lamentável erro de técnica, pois confunde a base de cálculo *in abstracto* com a base de cálculo *in concreto* desses tributos. A base de cálculo *in abstracto* destas figuras exacionais — como, de resto, de qualquer tributo — deve ser fixada por meio de lei, em razão do princípio da legalidade tributária. Já, a apuração da base de cálculo *in concreto* diz respeito ao ato administrativo de lançamento, sendo, assim, tarefa privativa do Poder Executivo.

Ora, sob pena de violação do princípio da anterioridade, a lei que majora a base de cálculo desses tributos também só pode incidir em dado exercício financeiro se observado o disposto na alínea "c" do inciso III do art. 150 da CF (que veio explicitar o que já se encontrava implícito na alínea "b" do mesmo dispositivo). Apenas os atos administrativos — por exemplo, a *planta genérica de valores* — que concretizam os comandos contidos nessa mesma lei poderão ser aplicados sem a observância da alínea "c", ora em exame.

Ademais, não me parece que a *planta genérica de valores* (mero regulamento) precise ser ratificada por lei para que possa produzir seus regulares efeitos. Como se

sabe, a faculdade regulamentar encontra respaldo diretamente na Constituição. Destarte, o Executivo não depende do aval do Legislativo para que seus regulamentos possam valer.

Colegas congressistas, já caminhando para o final de minha exposição, permitam-me, ainda, observar que o princípio da anterioridade não deve ser confundido com o princípio da anualidade.

O princípio da anualidade vigorou no Brasil durante a Constituição de 1946, que, em seu art. 141, § 34, estabelecia que nenhum tributo podia ser cobrado sem prévia autorização legislativa. A lei orgânica era (parafrazeando a doutrina francesa) um "ato-condição" à regular cobrança do tributo.

Não bastava que o tributo tivesse sido instituído há 1, há 2, há 5, há 20 anos. Não. Para que ele fosse validamente cobrado era preciso, à época, que, ano a ano, o Poder Legislativo, via lei orgânica, autorizasse o Poder Executivo a movimentar a máquina fiscal. Sem este aval a exigência do tributo era indevida, suscitando repetição.

Nos anais do STF há uma decisão interessante a respeito do princípio da anualidade. Corria o ano de 1950, e a lei orgânica do Município de Garça (um Município do Interior do Estado de São Paulo) literalmente se esqueceu de autorizar o Executivo a cobrar o IPTU - IPTU que, por hipótese, lá existia há 50 anos.

Contribuintes mais zelosos de seus direitos constitucionais bateram às portas do Poder Judiciário e invocaram, em seu favor, o princípio da anualidade. Pois bem, o Poder Judiciário, representado pela mais alta Corte do país, deu ganho de causa a esses contribuintes, decidindo que, em relação ao exercício de 1950, tinham o direito de nada pagar a título de IPTU. Por quê? Porque não fora observado o princípio da anualidade.

Só que o princípio da anualidade teve vida efêmera. Durou até o advento da Emenda Constitucional 18/1965; durou,

pois, 19 anos. A partir da Emenda 18/1965 o princípio da anualidade cedeu passo ao princípio da anterioridade, sob cuja égide continuamos vivendo.

É uma pena, porque o princípio da anualidade protegia mais e melhor os contribuintes. Como assim? A lei orgânica começa a ser discutida e votada no dia 1º de julho, e essa discussão há de estar concluída até o dia 30 de novembro, justamente para que possa vigorar no próximo exercício financeiro. Sabemos que a lei orgânica vigora de 1º de janeiro a 31 de dezembro. Daí ser também chamada de "lei ânu".

Muito bem, se a lei orgânica começa a ser discutida no dia 1º de julho, à época em que vigorava o princípio da anualidade tributária nenhum tributo que não tivesse sido criado ou aumentado até o dia 30 de junho podia ser exigido no próximo 1º de janeiro. Como a lei orgânica ia aprovar a cobrança de um tributo que ainda não existia, ou de um tributo que ainda não fora aumentado?

Então, o que de pior podia acontecer, à época, ao contribuinte era o tributo ser criado dia 30 de junho, para só ser exigido a partir do próximo 1º de janeiro. A realidade dava para falar em *planejamento da vida econômica do contribuinte, em segurança jurídica, em confiança na lei fiscal*.

Isso não significa que durante a vigência do princípio da anualidade tributária nenhum tributo podia ser criado ou aumentado após 30 de junho. Claro que podia. Podia ser criado ou aumentado até no dia 31 de dezembro; apenas, como a lei orgânica ele não havia feito menção, não seria exigido no exercício seguinte, mas apenas no próximo, quando a nova lei orgânica a ele se referisse.

Nesse sentido, o princípio da anualidade representava um *plus*: um patamar mais elevado que o ocupado pelo princípio da anterioridade. Só que, infelizmente, não temos mais o princípio da anualidade tributária, mas apenas o da anterioridade tributária.

Uma questão que se coloca é a possibilidade de o constituinte decorrente inserir esse princípio no âmbito dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Creio que essa possibilidade existe. Nada impede que a Constituição do Estado, a Lei Orgânica do Município ou a Lei Orgânica do Distrito Federal institua o princípio da anualidade tributária, no âmbito local.

Aliás, houve até um precedente histórico. A Constituição Mineira de 1969 previa a anualidade em relação aos tributos do Estado de Minas Gerais, e houve um Governador que questionou a constitucionalidade desse dispositivo. Levou a questão ao STF, argumentando: "Eu, como Governador, tenho que obedecer apenas ao princípio da anterioridade tributária; não ao princípio da anualidade tributária". Pois o STF decidiu - para gáudio dos constitucionalistas - que nesse particular a Constituição Federal concede aos contribuintes uma garantia mínima, nada impedindo que o constituinte decorrente conceda, aos mesmos contribuintes, garantias adicionais, como a da anualidade tributária.

Reitero que desapareceu o princípio da anualidade em matéria tributária. Mas ele, a exemplo dos Tiãs, continua esmurçando a superfície do direito tributário brasileiro. Os Colegas que gostam de Mitologia Grega sabem que época houve em que a Terra era dominada pelos Tiãs, gigantes imortais, que não tinham grande inteligência, mas apenas força bruta. Um dia, os deuses desceram do Olimpo e conseguiram encarcerá-los no interior da Terra; malá-los não, porque os Tiãs, repito, eram - e são - imortais. Assim, os Tiãs, segundo a Mitologia Grega, vivem embaixo da Terra e se manifestam algumas vezes esmurçando-a, o que produz os terremotos e os maremotos. Vejam como os antigos gregos explicavam de maneira poética fenômenos que, na época, não sabiam explicar.

O princípio da anualidade realmente foi banido das hostes do direito tributário pela Emenda Constitucional 18/1965. No entanto, ele continua ecoando, continua

produzindo efeitos, em relação aos tributos que se renovam periodicamente. É o caso do imposto sobre a renda, é o caso dos impostos sobre o patrimônio (do IPVA, do IPTU, do ITR). Esses impostos, como bem o demonstrou a professora Milsabel Derzi, só podem ser exigidos uma vez por ano, uma vez em cada exercício financeiro. É o *princípio da anualidade*, que, embora sepultado, continua se manifestando, continua produzindo efeitos nos quadrantes tributários.

Muito mais, Sra. Presidente, Colegas da Mesa, Colegas congressistas, eu teria para falar-lhes acerca do princípio da anterioridade tributária. Mas é soada a hora de caçar as velas do discurso. Absolutamente não desejo que digam: "Além de tudo, não parava mais de falar". (Risos)

Registro que não quis esgotar o assunto, mas, apenas, espantar alguns equívocos, que passavam por aí afora como verdades absolutas. Se fui bem-sucedido nessa tarefa, os Colegas dirão. Afinal, todos aqui estão habilitados a arriscar os mesmos abismos, intercambiando comigo o papel de produzir ciência do direito tributário.

Aos eventuais críticos de minhas posições, respondo com o célebre economista John Kenneth Galbraith: "Há divergências a respeito, o que é bom, porque, se não existissem, sempre haveria o risco de todos estarem errados".

Muito obrigado! (Palmas)

PRESIDENTE DO CONGRESSO (PROFA. MARIA LEONOR LEITE VIEIRA) - Como nós vimos, o professor Eduardo Botallo tem toda razão. A fala do professor Roque é tão perfeita, tão concenada, tão organizada, provoca tantas idéias, provoca que tomemos muito cuidado com a construção dos sentidos e provoca para que procuremos novos caminhos para alcançar de forma segura e procurar de forma segura a obediência ao texto constitucional.

Eu diria, mais, professor Eduardo Botallo - como diz o professor Pedro

Luciano Marrey Jr., já citado aqui –, que o professor Roque é um dos raros professores que falam por escrito; a gente tem tudo concatenado, perfeito.

Muito obrigada, professor Roque!

Antes de encerrar os trabalhos desta tarde, eu gostaria de convidar a todos os Congressistas para o lançamento – agora, durante o coquetel que o IDEPE oferece a todos – de dois livros: *Controle de Constitucionalidade da Norma Tributária*, do professor Robson Maia, que, como diz o ministro José Delgado, tem características de ser uma obra clássica sobre o assunto, onde o Dr. Robson examina o controle de constitucionalidade da norma tributária, decência e prescrição de maneira primorosa, está sendo lançado pela Editora Quartier Latin, para localizar melhor onde estará o professor Robson para a tarde de autógrafos. Além deste, também o livro *Questões Controvertidas em Matéria Tributária*, coordenado pelos professores Aristóteles Moreira Filho e Marcelo Jacobá Lobo, em homenagem ao professor Paulo de Barros Carvalho, onde encontramos artigos inte-

ressantíssimos dos professores Alberto Xavier, Angela Pacheco – alguns aqui conosco, nossos amigos de sempre –, professor Aristóteles, professor Eduardo, professor Heleno Torres e vários outros, que estão aqui mencionados. Está sendo lançado hoje, pela Editora Fórum.

Além disso, eu gostaria de comentar com os Senhores que agora em dezembro teremos mais um Congresso para estudarmos a matéria tributária, nos dias 15, 16 e 17, que é o *I Congresso Nacional de Estudos Tributários*, organizado pelo IBET. Hoje os Senhores também estarão recebendo o *folder* (se não hoje, amanhã pela manhã), em cada uma das suas cadeiras.

Então, agora, passando a esses eventos todos e ao coquetel de conagração do Congresso, eu também deixo a convocação para amanhã às 8:30h – e tentando, amanhã, realmente obedecer ao horário mais de perto –, para a Mesa onde serão discutidos vários pontos acerca do ICMS, a primeira Mesa.

Muito obrigada e boa tarde a todos! Até amanhã! (*Palmas*)

MESA DE DEBATES “C”

ISS E LEI COMPLEMENTAR 116/2003

PRESIDENTE DA MESA: PROF. SIDNEY SARAIVA APOCALYPSE

MEMBROS DA MESA: PROFS. MARIA RITA FERRAGUT, ANNA EMÍLIA CORDELLI ALVES, BETINA TREIGER GRUPENMACHER E AIRES FERNANDINO BARRETO

PRESIDENTE DA MESA (Prof. SIDNEY SARAIVA APOCALYPSE) – Srs. Congressistas, bom dia! Como já é do conhecimento dos Senhores, observaremos nesta sessão a mesma dinâmica das reuniões ocorridas ontem. Hoje, só para relembrar, haverá sessão com apresentação dos trabalhos que foram selecionados para debate, e que contará com a presença dos Senhores em salas especiais arranjadas para que esses temas sejam proficuamente debatidos.

Diante disso, enfatizo a todos a necessidade da entrega deste formulário que lhes foi distribuído, indicando a tese de sua preferência para assistir, porque desta forma a organização conseguirá estabelecer o número de pessoas que poderá participar em cada sala em que estiver ocorrendo o debate de cada uma das cinco teses.

Ao final desta sessão voltarei a enfatizar, mas peço aos Senhores que entreguem a uma de nossas recepcionistas esse formulário, indicando, no lugar apropriado, a tese de sua preferência. Repetindo, isso tem por finalidade arranjar espaço adequado e conveniente para que todos tenham acomodações confortáveis, de forma a debater com qualidade as teses deste Congresso.

Dando início, propriamente, a esta Mesa de Debates, quero apresentá-la como um todo, com a presença do professor Aires Fernandino Barreto, da professora Anna Emília Cordelli Alves, da professora Maria Rita Ferragut e da professora Betina Treiger Grupenmacher.

Iniciando a exposição desta manhã, contaremos, agora, com a mais nova Dou-

tora em Direito pela PUC, Doutora já desde os bancos de Bacharelado, mas que agora se vê reconhecida na comunidade acadêmica com a aprovação de sua tese sobre *Responsabilidade Tributária* – que abraça temas da unidade do Direito, a despeito do foco em responsabilidade tributária. Refiro-me à professora Maria Rita Ferragut, Advogada, Professora do IBET, dos Cursos de Especialização do COGEAF, e que desde anteontem obteve o reconhecimento da comunidade científica, conferindo à Dra. Maria Rita Ferragut o grau de Doutora em Direito.

Então, para iniciar os trabalhos desta manhã, convindo a professora Maria Rita Ferragut a tratar do seu tema (“Responsabilidade Tributária”), que também foi objeto de sua tese de Doutorado. Maria Rita, por favor.

PROFA. MARIA RITA FERRAGUT – Bom dia, Senhoras e Senhores! Sr. Presidente, caros Colegas de Mesa. Eu gostaria inicialmente de dizer que para mim é uma honra compor uma Mesa com todos vocês, e em especial com a pessoa que mais entende de ISS no Brasil, o professor Aires Barreto.

Fiquei muito feliz quando fui convidada para participar do Congresso e, além disso, para tratar do tema da responsabilidade, porque, em função da introdução que até o Dr. Sidney já fez, é incontestável que esse tema me fascina.

A responsabilidade tem, para mim, duas vertentes importantes. A primeira, científica, provoca diversas discussões extre-