

REVISTA DE INFORMAÇÃO LEGISLATIVA



SENADO FEDERAL • SUBSECRETARIA DE EDIÇÕES TÉCNICAS

JANEIRO A MARÇO 1985

ANO 22 • NÚMERO 85

Iniciativa de lei complementar de normas gerais de direito tributário

GERALDO ATALIBA

Professor das Faculdades de Direito
da Universidade de São Paulo e da
Universidade Católica de São Paulo

a) NATUREZA DA LEI COMPLEMENTAR EM MATÉRIA FINANCEIRA

As leis complementares de normas gerais de direito tributário (art. 18, § 1º, CF) não são leis sobre matéria financeira. Como leis complementares, "completam" a Constituição (VICTOR NUNES, **RDA**, VII, pp. 379 e segs.), "tendo por objeto regular o modo e a ação das instituições...", como já dizia FREI DOMINGOS VIEIRA (**Grande Dicionário Português**, 3º vol., p. 1.289). Corresponde ao previsto no art. 34, incisos 33 e 34, da Constituição de 1891, segundo os quais, cabia ao Congresso Nacional "decretar as leis e resoluções necessárias ao exercício dos poderes que pertencem à União" e "decretar as leis orgânicas para a execução completa da Constituição". É, pois, "legislação aplicativa" da Constituição (RUI BARBOSA, **Comentários...**, vol. II, p. 477).

A lei complementar tributária é em regra “lei sobre leis”, como dizia PONTES DE MIRANDA; é “norma jurídica sobre norma jurídica”, na ensinância de SOUTO BORGES. É “lei dirigida ao legislador”, como assinala JOSÉ AFFONSO DA SILVA. Sua **matéria** é constitucional e não administrativa, financeira, comercial, civil etc.

Deveras, se a lei complementar tributária é explicitatória de princípios e regras contidas na Constituição (GERALDO ATALIBA, **RDP**, 10/48); se desdobra o conteúdo de preceitos constitucionais e se o Texto Magno não contém preceitos de direito econômico, civil, comercial etc., mas — constitucionalizando-os a todos de que trata — só matéria constitucional, porque encampa e absorve a todos. Como Midas, transforma em matéria constitucional, tudo em que toca.

Por isso a lei complementar — de modo geral —, especialmente a de normas gerais de direito tributário, deduzindo os comandos já contidos na Constituição, desdobrando-lhe os preceitos, também não pode ser considerada “lei tributária” (designação própria da lei ordinária, que exprime competência tributária), mas sim lei de conteúdo rigorosamente igual ao do mandamento completado.

Não se confunde com a lei ordinária, porque tem funções e objetivos diversos, como salientado por SOUTO BORGES no seu magistral livro **Lei Complementar Tributária** (S.P., RT, 1975, pp. 24 e 76).

Como “lei integrativa da Constituição” (JOSÉ AFFONSO DA SILVA, **Aplicabilidade das Normas Constitucionais**, S.P., RT, 1966, p. 235), tem conteúdo jurídico, que se não pode entender como próprio de nenhum dos **ramos**, em que se convencionou didaticamente repartir o direito.

Daí que as normas gerais de direito tributário sejam “normas sobre tributação e não, a rigor, normas tributárias” (SOUTO, **op. cit.**, p. 187). Por isso PONTES DE MIRANDA ditou esta arguta lição, do alto de sua cátedra doutrinária: “Não se trata de lei de tributação, mas, sim, de lei sobre leis de tributação” (**Comentários...** 1/69, 2ª ed., S.P., 1970, t. II, p. 383).

Em conclusão, parece ser lícito distinguir lei ordinária financeira ou tributária, de lei complementar integrativa da Constituição, que cuida de conflitos de competência (legislativa) tributária ou limitações à competência (legislativa) tributária.

Um são leis ordinárias, classificáveis por seu conteúdo (direito financeiro ou tributário); outras, pelo regime de elaboração (art. 50, CF), e

pela finalidade: complementar a Constituição, onde o Texto Magno o requeira (VICTOR NUNES, *op. cit.*).

b) INICIATIVA DE LEIS COMPLEMENTARES

Preceituando o art. 57 do Texto Constitucional vigente que é da competência exclusiva do Presidente da República a iniciativa de leis que "disponham sobre matéria financeira", à primeira vista pode parecer que os parlamentares ficam impedidos de apresentar projeto de alteração de normas gerais de direito tributário.

Diversas ordens de razões, entretanto, conduzem a conclusão oposta. Na verdade, como se trata de "completar a Constituição", dispoendo medidas para assegurar sua eficácia, não teria sentido que só o Executivo pudesse desenvolver o processo legislativo conducente a tal fim. Deveras, desdobrando o argumento, vemos que a regra geral é que "a iniciativa das leis cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal..." (art. 56).

Daí decorre que a norma restritiva do art. 57, I, configura nítida exceção a tal regra.

Efetivamente, "as normas excepcionais caracterizam-se por colidirem com princípios fundamentais da ordenação jurídica" (EMILIO BETTI. *Interpretazione della legge e degli Atti Giuridici*. Milão, Giuffré, 1949, pp. 88-89). Por isso, "a ratio de uma norma de direito excepcional não é obviamente um princípio geral" (NORBERTO BOBBIO. *Nuovissimo Digesto Italiano*. UTET, t. XIII, p. 890, note 3). Daí a invocabilidade do brocardo: **exceptiones sunt strictissimae interpretationis**.

Ora, interpretar estritamente o inciso I do art. 57 é considerar objetivamente a literalidade do texto: a exclusão dos congressistas só cabe quando a matéria seja financeira; logo, não se aplica quando seja constitucional (no sentido de própria de leis integrativas da Constituição), nem constitucional-tributária (dado que a sistemática da Lei Magna discerne matéria financeira de tributária).

Deveras, o que seja norma geral — por se tratar de "norma sobre norma" — também aí não se inclui. Onde, a iniciativa para projetos de normas gerais é comum a Executivo e Legislativo.

Doutro lado, é importante considerar que o Texto Magno distingue nitidamente — com fidelidade a pressupostos didáticos coerentes e rigo-

rosos — matéria financeira de matéria tributária. Discerne as respectivas normas gerais (art. 8º, XVII, c em contraste com art. 18, § 1º), quanto ao veículo (lei ordinária no primeiro caso e lei complementar, no segundo) e quanto ao conteúdo, ao mencionar “orçamento, despesa e gestão patrimonial e financeira de natureza pública” (art. 8º, XVII, c), além de cuidar do orçamento (arts. 60 a 66), empréstimos (arts. 67 e 69), disponibilidade de numerário pelo Congresso (art. 68) e fiscalização financeira e orçamentária (arts. 70 a 72), em Capítulo separado (VI) do dedicado à matéria tributária (Capítulo V), de que se ocupam os arts. 18 a 24. E — o que é mais expressivo — fixa, relativamente aos tributos, o princípio da “estrita legalidade” (arts. 19, I, e 153, § 29), em contraste com a legalidade administrativa geral (que comporta a criação de competências administrativas discricionárias e vinculadas, o que, em direito tributário, a Carta Magna não consente).

Por último, e decisivamente, se a lei complementar — **único instrumento constitucionalmente** previsto para veicular normas gerais de direito tributário — integra, desdobra e completa a Constituição, a sua matéria só pode ser regulação de competências ou fixação de critérios de evitação de conflitos de competências legislativas (art. 18, § 1º, CF), jamais matéria tributária, própria e típica da lei ordinária. Por isso a lei complementar tributária é norma que — sem criar relações tributárias — se dirige ao legislador ordinário, configurando o que PONTES DE MIRANDA designou de **sobredireito** (norma sobre norma, de SOUTO BORGES). De tudo isso resulta natural concluir pela competência comum — segundo a regra geral — para a iniciativa de projeto de norma geral de direito tributário.

Aceitando-se, porém, **ad argumentandum**, que tais argumentos fossem insuficientes, ainda assim a interpretação da locução “matéria financeira”, no item I do art. 57 do Texto Magno, se restritivamente considerado, não conduz necessariamente a abranger matéria tributária. A tudo que se ponderou cabe acrescer a consideração de que o item I do art. 57 está ao lado do item IV, que se refere explicitamente a “matéria tributária” duas vezes, tornando forçoso entender que, no mesmo artigo, o conteúdo e alcance dos preceitos é diverso.

E, neste segundo caso (item IV), a referência restritiva é só a projetos concernentes ao Distrito Federal ou aos Territórios. Não abrange projetos concernentes à União, nem a normas gerais.

Em conseqüência, a restrição do art. 57, I, da Constituição não se aplica a projetos de lei complementar de normas gerais de direito tributário. A regra geral do art. 56 é a aplicável ao caso.