

O princípio da anterioridade tributária remete ao sobreprincípio da segurança jurídica, que compreende a previsibilidade do Direito e a estabilidade das relações jurídicas, coibindo a chamada tributação surpresa.

O princípio da legalidade trata sobre **como** deve ser instituído ou majorado um tributo, e o princípio da anterioridade trata dos efeitos desse tributo, **quando** ocorre a incidência da lei, portanto primeiro observa-se a legalidade e depois a anterioridade. Esse princípio é previsto no art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da Constituição Federal:

Art. 150. 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;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

A alínea “b” trata da chamada anterioridade anual e a alínea “c” trata da chamada anterioridade nonagesimal.

O que é a anterioridade anual?

A anterioridade anual consiste na “espera” do exercício financeiro seguinte ao de sua publicação, pela lei que institua ou majore um tributo, para incidir. Ou seja, **a lei incidirá efetivamente apenas no exercício financeiro seguinte ao de sua publicação**, o tributo poderá ser cobrado apenas no exercício seguinte.

O **exercício financeiro** é o período do ano fiscal, que coincide com o ano civil, logo, ocorre de **1º de janeiro a 31 de dezembro**. Quando a lei extinguir ou reduzir tributo, a aplicação é imediata, pois esse princípio busca proteger os contribuintes da tributação surpresa, e como extinguir ou reduzir um tributo não traz prejuízos ao contribuinte, o princípio é afastado nesses casos.

O art. 104 do CTN estabelece o referido princípio:

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

I - que instituem ou majoram tais impostos;

II - que definem novas hipóteses de incidência;

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

O CTN fala apenas em impostos, mas como a Constituição Federal possui hierarquia superior, e o art. 150, inciso III, alínea “b” fala em tributos, conferindo aplicação mais ampla ao princípio da anterioridade anual, essa é a norma prevalente, de forma que preceito, portanto, não está restrito apenas a impostos.

O que é o princípio da anterioridade nonagesimal?

O princípio da anterioridade nonagesimal **veda a cobrança de um tributo antes de decorridos noventa dias da publicação da lei**. Cuidado, noventa dias neste caso não é equivalente a três meses!

A aplicação das duas formas de anterioridade é cumulativa, primeiro respeita-se a anterioridade anual e depois a nonagesimal.

Por que existem duas formas de anterioridade?

Caso fosse necessário respeitar apenas a anterioridade anual, a tributação surpresa ainda poderia ocorrer se, por exemplo, uma lei fosse publicada no dia 31 de dezembro, pois o exercício financeiro seguinte iniciaria no dia subsequente, 1º de janeiro, desvirtuando-se por completo o intuito do princípio da anterioridade.

A anterioridade nonagesimal impede esse tipo de manobra, de forma que a lei publicada em 31 de dezembro agora só poderá incidir 90 dias após sua publicação, mesmo que o dia subsequente já esteja contido no exercício financeiro seguinte.

Compreendida a necessidade das duas formas de anterioridade, vamos analisar como se aplicariam tais preceitos diante da publicação de uma lei que institua tributo:

- **1º passo:** identificar a data de **publicação** da lei;
- **2º passo:** projetar a incidência da lei para 1º de janeiro do ano seguinte;
- **3º passo:** somar 90 dias à data de publicação da lei;
- **4º passo:** utilizar a data mais distante, seja ela a obtida no 2º ou no 3º passo.

O princípio da anterioridade admite exceções. Com relação à anterioridade anual, têm-se as seguintes hipóteses:

- **Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Operações Financeiras e Imposto sobre Produtos Industrializados:** esses impostos não respeitam a anterioridade anual pois possuem função extrafiscal, uma vez que tratam de comércio internacional, mercado financeiro e produção nacional (os mesmos tributos percebiam a mitigação do princípio da legalidade, pelo fator da extrafiscalidade).
- **Imposto Extraordinário de Guerra e Empréstimo Compulsório por calamidade pública ou guerra externa:** a urgência da medida é a responsável pelo afastamento do princípio da anterioridade;
- **CIDE-Combustíveis e ICMS-Combustível:** a razão da mitigação é a volatilidade do bem protegido, o caráter extrafiscal envolvendo os combustíveis.

Quanto à anterioridade nonagesimal, as exceções são relativas aos mesmos tributos observados em relação à anterioridade anual, com exceção do Imposto sobre Produtos Industrializados. São adicionados à lista o Imposto de Renda e as alterações na base de cálculo do IPTU e do IPVA, compreendendo-se, portanto, as seguintes exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal: **II, IE, IOF, IR, IEG, EC por calamidade pública ou guerra externa e alterações na base de cálculo do IPTU e IPVA.**

Ainda, o art. 195, § 6º da Constituição Federal prevê uma anterioridade especial para as Contribuições para a Seguridade Social, de 90 dias após a publicação da lei que as instituiu ou modificou, atingindo tributos como PIS, COFINS e CSLL.