

Os princípios são, de fato, verdadeiras limitações ao poder de tributar. Nesse contexto, o princípio da legalidade é uma das principais manifestações dessa limitação.

No Direito Tributário, a legalidade é elemento essencial. Em um Estado de Direito somente a lei pode criar obrigações. Essa premissa não se aplica apenas ao Direito Tributário, mas a todo o ordenamento jurídico.

No Estado de Direito, a atuação legislativa é indispensável: a lei serve tanto como fundamento de obediência às autoridades quanto como limite ao exercício do poder.

Relação entre legalidade e soberania popular

Aliomar Baleeiro define tributo como um ato de soberania do Estado, condicionado à autorização do povo, que ocorre por meio de representação.

Essa autorização popular está ligada à ideia de que o exercício do poder no Estado Democrático de Direito é realizado por representantes eleitos, conforme previsto no parágrafo único do art. 1º da CF.

Art. 1º [...]

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

Previsão constitucional da legalidade

O princípio da legalidade no Direito Tributário encontra-se no inciso I do art. 150 da Constituição Federal, que proíbe à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributos sem que haja lei que o estabeleça.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...]

Esse princípio está relacionado à legalidade geral, prevista no art. 5º, II, que dispõe que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei.

Porém, no Direito Tributário, a exigência da legalidade é mais estrita, demandando uma lei em sentido formal e estrito.

Nesse caso, é fundamental diferenciar "lei" de "legislação". O Código Tributário Nacional (CTN) faz essa distinção:

- Lei: normas produzidas pelo Parlamento, como leis ordinárias e complementares;
- Legislação: abrange qualquer ato normativo, desde a Constituição até portarias e instruções normativas.

Instituição e majoração de tributos

Para instituir ou aumentar tributos, é necessária uma lei formal, ou seja, elaborada pelo Parlamento.

Em regra, a **lei ordinária** é utilizada para essa finalidade, mas a Constituição exige, em alguns casos, a edição de **lei complementar**, como ocorre com os empréstimos compulsórios, que são competência exclusiva da União.

Aspecto	Lei ordinária	Lei complementar
Previsão na CF	art. 59, III	art. 59, II
Quórum de aprovação	Maioria simples (maioria dos presentes, desde que haja quórum mínimo)	Maioria absoluta (mais da metade do total de membros da casa legislativa)
Finalidade	Regula matérias gerais, desde que não reservadas à lei complementar	Regula matérias específicas, expressamente definidas na CF.
Hierarquia	Subordinada à lei complementar, não podendo contrariá-la	Está acima da lei ordinária, servindo como parâmetro para sua validade
Exemplo	Código Penal, Código Civil, leis orçamentárias	Estatuto da Magistratura, normas gerais de Direito Tributário (art. 146, CF)

Além disso, a majoração de tributos, seja pela alteração da base de cálculo ou das alíquotas, também está sujeita ao princípio da legalidade.

Contudo, a aplicação de índices oficiais para atualização da base de cálculo, como no caso do IPTU, não é considerada aumento de tributo, mas simples reajuste, podendo ser feita por decreto, conforme entendimento do STJ na súmula 160.

Súmula 160

É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.

Alterações no prazo de pagamento do tributo também podem ser realizadas sem a necessidade de lei em sentido estrito, como reconhecido pelo STF.

Obrigações principais e acessórias

O princípio da legalidade se aplica rigorosamente às obrigações principais, que são aquelas relacionadas ao pagamento de tributos, exigindo sempre uma lei em sentido estrito para sua instituição.

Por outro lado, as obrigações acessórias, que envolvem deveres instrumentais como emitir notas fiscais ou declarar imposto de renda, podem ser instituídas por qualquer ato normativo, sem a necessidade de lei formal. Essa distinção também é destacada pelo CTN.