

IMPOSTOS E TAXAS — PRESSUPOSTOS CONSTITUCIONAIS PARA A SUA EXIGÊNCIA

Oto Gil

Advogado no Distrito Federal

1. Segundo reza o art. 141, § 34, da Constituição federal, *nenhum tributo* (e no texto constitucional o vocábulo compreende impostos e taxas), será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado, em cada exercício, sem prévia autorização orçamentária.

2. Baldiamente, tenta o Fisco de alguns Estados cobrar impostos estabelecidos em leis posteriores à lei orçamentária do exercício subsequente àquele em que a lei tributária foi votada e sancionada.

Inoperante a investida, ante a firme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que se firmou, sem ondulações, no sentido de que:

“Tributo descompreendido na lei orçamentária não poderá ser cobrado sem lei que o autorize.”

“O princípio *nullus census sine lege*, consagrado no dispositivo constitucional (art. 141, § 34) forma obstáculo insubordinável à cobrança do tributo. E êle, segundo Carlos Maximiliano, revigora uma conquista democrática e impede a aplicação inopinada, que seria anti-econômica e iníqua, de tributo novo” (acórdão do Supremo Tribunal Federal, no recurso extraordinário n.º 16.6 — Relator Ministro Orosimbo Nonato, in *Diário da Justiça* de 4 de abril de 1952, apenso, pág. n.º 1.748; idem, acórdão no recurso extraordinário n.º 16.707, Relator Ministro Orosimbo Nonato, in *Diário da Justiça* de 3 de abril de 1952, apenso, págs. 1.736-8).

3. Face aos preceitos constitucionais vigentes, nenhum tributo poderá ser cobrado sem lei que o estabeleça e sem que essa lei esteja incluída no Orçamento do Estado para o exercício seguinte àquele em que a lei foi votada e sancionada.

4. Estas considerações nos ocorrem ao propósito de recente sentença do Juiz J. C. Ferreira de Oliveira, confirmada pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, no agravo de petição n.º 67.512, sentença da qual extraímos os seguintes tópicos que desenvolvem matéria de interesse para o tema que estamos expondo:

I — Não só o tributo, como a sua majoração, para serem cobrados, devem ser precedidos de autorização orçamentária.

II — (interpretação do art. 141, § 34, da Constituição).

I — Ora, na exegese do § 34 do art. 141 da Constituição de 1946, o requisito da prévia autorização orçamentária não se refere a tributo novo, mas alcança, também, a cobrança a título de majoração.

Assim se justifica, porque segundo o preceito constitucional retro invocado, para que um determinado tributo possa ser cobrado, são necessárias duas leis: a lei tributária e a lei do orçamento.

E sabido é que a lei tributária, por ser aquela que institui ou aumenta o tributo e define as hipóteses em que êle será devido, reveste-se de caráter permanente, ao passo que a lei do orçamento, por fixar a receita e a despesa para cada exercício financeiro, não passa de uma lei temporária. De acentuar-se, portanto, que a autorização contida na lei do orçamento refere-se, apenas, à cobrança do tributo.

II — A autorização conferida pela lei orçamentária refere-se à cobrança dos tributos tal como êstes existem segundo as leis vigentes à data da lei do orçamento (que entra em vigor a 1.º de janeiro de cada ano). Isto significa, como bem assinala o professor Rubens Gomes de Sousa, que se um tributo fôr majorado ou criado por lei depois durante um exercício e depois de aprovado o respectivo orçamento, êsse tributo não poderá ser cobrado (integralmente ou na parte majorada) nesse mesmo exercício, por falta de autorização orçamentária: sòmente poderia ser cobrado no exercício subsequente (*Compêndio de Legislação Tributária*, ed. de 1952, n.º 14 do cap. III, págs. 46-47).

Assim o sustentam, igualmente, outros mestres da matéria, entre os quais cumpre destacar Carlos Maximiliano (*Comentários à Constituição Brasileira* 4.ª ed., vol. 3.º, págs. 167-8; Francisco Campos (*Revista de Direito Administrativo*, 14/447); Carvalho Mourão (*Revista de Direito Administrativo*, 17/389); João Mangabeira (*Revista de Direito Administrativo*, 16/306); Teotônio Monteiro de Barros Filho e Eduardo Espínola (*Correio Paulistano* de 17 e 18 de dezembro de 1948).

Nesse sentido se firmou jurisprudência dos nossos Tribunais, máxime a do egrégio Tribunal de Justiça de São Paulo (*Revista dos Tribunais*, 189/892; 190/411; 867 e 984; 191/829 e 830; 196/464; 199/566; 201/269; 205/285; 210/361; 214/473; *Revista Forense*, 139/283; *Revista de Direito Administrativo*, 20/95; 26/138).

III — ... está assente na nossa jurisprudência o princípio de que o tributo ou a sua majoração, para serem cobrados devem ser precedidos de lei tributária específica e de provisão na lei do orçamento, sendo aquela anterior a esta.

Nem se argumente que a previsão orçamentária é meramente estimativa, porque não prevê o *quantum* do impôsto, de molde a se admitir que a lei posterior modifique o valor do tributo, como pensa Temístocles B. Cavalcânti. Conquanto se aceite que previsão não equivale na técnica financeira e na linguagem comum a fixação ou determinação, não se pode deixar de considerar que a previsão se baseia em conteúdo previamente determinado pelas leis criadoras de impostos, a que o revisor se reporta. A cobrança, por seu lado, só se opera para cada exercício e sob a égide de prévia autorização orçamentária. Daí o direito do contribuinte de saber com antecipação o montante do tributo a que está sujeito para o bom equilíbrio de seus planos financeiros e para prevenir surpresas ruinosas aos seus interesses. E justamente por isso dispõe o

art. 73, § 1.º, da Constituição federal que a lei orçamentária não poderá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa para os serviços anteriormente criados.

Tal foi o pensamento do nosso legislador constituinte, na elaboração do preceito do art. 141, § 34, da Carta Maior, como vê dos comentários de José Duarte, a propósito do assunto (*A Constituição Brasileira de 1946*, vol. 3.º, págs. 78-82; *Revista de Direito Administrativo*, vol. 141, págs. 128-133).

5. O princípio constitucional constante do art. 141, § 34, da Constituição vigente, muito antes de merecer a inclusão entre “os direitos e garantias” que a Constituição assegura a todos os brasileiros, já era princípio doutrinário aceito por todos os povos civilizados, como se colhe, entre outras, da lição de Cooley e de Damerville, a seguir transcritos:

“Um dos princípios mais inflexíveis de governo, é o de que o Poder Executivo não pode arrecadar contribuições de qualquer espécie, a não ser em observância de lei” (Thomas Cooley, *A Treatise of Taxation*, 4.ª edição, vol. I, pág. 69).

La loi d'impôt c'est le fondement juridique de la dette d'impôt (Damerville, *La Nature Juridique de la créance d'impôt*, Paris, 1957, págs. 18-19), postulado êsse do qual decorre êste outro: *Les Agents de l'administration n'ont pas le pouvoir de faire ou de pas faire naître la dette d'impôt: “le pouvoir fiscal est une compétence liés et, non, une compétence discrétionnaire.”*

6. E' certo que o Fisco, na sua ânsia de arrecadar tributos, nem sempre respeita êsses direitos, esquecido de que:

La Constitución, en cuanto ordenación jurídica, es un sistema cerrado de normas mediante el cual los Estados modernos fijan la forma y modo de ser de sua existência política concreta. Esta ley, llamada fundamental por su jerarquía suprema, constituye el limite objetivo de los poderes del Estado en sus relaciones con los miembros de la comunidad social, caracterizandose por el establecimiento de un conjunto de principios y de derechos individuales, designados bajo la denominación genérica de “derechos fundamentales”, e de que: Los derechos fundamentales son, pues, derechos de la libertad del hombre; normas objetivas que tienen por esencia reconocer una esfera de libertad individual protegida contra la intervención del Estado (Seco Villalba, *La garantía Constitucional de la defense en Juicio*, págs. 11-12).

7. Essa a lição que nos ministra a doutrina dos melhores tratadistas da matéria, e, neste sentido, para evitar longa e fastidiosa citação dos autores modernos que se têm consagrado ao estudo dos problemas tributários, basta recordar a opinião de um dos mais autorizados — o professor Jarach que assim se expressa:

El principio fundamental que en el moderno Estado es propio de los tributos es el principio “nullum tributum sine lege”, em consequência del cual no surge una pretensión de la administración al tributo y de manera correspondiente una obligación para el particular, si una ley, en el sentido material y no sólo formal, no prevé el hecho jurídico que le da nacimiento, los sujetos a los cuales corresponden la pretensión y la obligación, y la medida de estas.

Este principio establece un estrecho paralelismo entre el derecho tributario y el derecho penal, que se basa sobre los principios “nullum crimen” e “nulla poena sine lege”. Estes principios significan la existencia de un conjunto de

normas destinadas a prever los hechos que constituyen ilícitos penales y establecer las penas que a ellos corresponden.

De la misma manera el principio — “nullum tributum sine lege” — significa la existencia de un corpus de normas jurídicas destinadas a prever los hechos que dan lugar al nacimiento de obligaciones tributarias y el monto de éstas y los sujetos a los cuales la obligación corresponde (Jarach, El Hecho Imponible, Buenos Aires, 1943, pág. 30).

8. Em consequência desses princípios constitucionais e tendo em conta, ainda, que, conforme esclarece Jarach:

La obligación tributaria en general, desde el punto de vista jurídico, es una relación jurídica “ex lege”, en virtud de la cual una persona (sujeto pasivo principal, contribuyente o responsable), está obligado hacia el Estado a otra entidad pública, al pago de una suma de dinero, en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la ley.

Por voluntad de la ley la obligación del contribuyente y la pretensión correlativa del Fisco se hacen depender del verificar-se de un “hecho jurídico”, el titulado presupuesto legal del tributo, o hecho imponible (Jarach, El Hecho Imponible, 1943, Buenos Aires, pág. 63).

9. Essa ação fundamental de direito tributário recebeu esforço de prol, na lição autorizada do professor Bilac Pinto, publicada na *Revista Forense*, ano 1950, vol. 132, pág. 51, e na do professor Aliomar Baleeiro, na sua valiosa monografia sobre *As limitações constitucionais ao poder de tributar*, Rio, ed. *Revista Forense*, 1951.

10. *O fato gerador do imposto depende de conceituação legal positiva. “Isto decorre imediatamente” — esclarece o professor Rubens Gomes de Sousa, “da circunstância pacífica nos regimes constitucionais modernos (Constituição federal, art. 141, § 34), de que a obrigação tributária é ex lege, o que significaria em última análise que o ato administrativo que dá origem à obrigação tributária em concreto não é um ato de vontade individual, sendo a atuação da vontade genérica da lei.”*

“O nascimento da obrigação tributária está, assim, condicionado à existência de um regime legal anterior. Em cada caso particular, o nascimento de uma obrigação tributária determinada resulta da atuação de um regime legal positivo, ou seja, de um conjunto de normas, das quais algumas serão imperativas, outras proibitivas, e ainda outras constituirão direitos ou garantias individuais, e cujo sistema constitui o chamado “estatuto do contribuinte”, que é, assim, um regime jurídico positivo geral, objetivo e impessoal, posto em atuação em cada caso pela autoridade administrativa, segundo regras que fazem parte do próprio estatuto.

Aplicando ao objeto desta tese os princípios gerais, de natureza constitucional, acima apontados, devemos concluir que *o fato gerador, como pressuposto do nascimento do direito do Estado ao imposto, deve estar definido na lei tributária, pelo menos por forma que admita a sua individualização pelos processos hermenêuticos admissíveis* (Rubens de Sousa, *Estudos de Direito Tributário*, pág. 165; no mesmo sentido: Lutz, *Public Finance*, 3.^a ed., N. Y., 1936, pág. 323; Trotabas, *Précis de Science et de Législation Financière*, 9.^a ed., Paris, 1947, pág. 265).

11. Daí se segue que *não é possível* exigir impôsto sem lei que o autorize expressamente, não bastando a simples “interpretação” de algum texto legal, pela autoridade fiscal, para cobrar tributo *contra a letra expressa da lei, ou desautorizada por ela*.¹

12. Encerrando essa digressão doutrinária face à qual demonstramos que a fonte da obrigação tributária é sempre a *lei*, vamos demonstrar, a seguir, que para a cobrança de qualquer tributo se faz necessário, também, que a lei tributária conste do *orçamento*, pois, face ao disposto no art. 141, §§ 2.º e 34, da Constituição federal e art. 66 da Constituição do Estado do Rio, *essa inclusão da lei tributária no orçamento é um dos pressupostos necessários e indispensáveis à cobrança do tributo*.

13. Dois são os pressupostos constitucionais para que o Estado possa exigir o impôsto: *a lei tributária e a sua inclusão no Orçamento*.

14. O princípio da *legalidade*, jamais foi pôsto em dúvida no Brasil, como assinala Aliomar Baleeiro, onde as Constituições republicanas sempre o mencionaram (ob. cit., págs. 9-10).

15. Na Constituição de 1946 o princípio da *anualidade* logrou formulação clara, positiva e extensiva aos Estados e Municípios, sendo de assinalar, neste passo, que o art. 66 da Constituição do Estado reproduz o preceito do art. 141, § 34, da Constituição federal.

16. As razões da inclusão do princípio, na própria Constituição (e, não, apenas, em lei ordinária, como já sucedia no Código de Contabilidade da União) dá-as o professor Aliomar Baleeiro, na sua precitada monografia, *in verbis*:

“Quero consignar na Constituição, justamente para impedir que no meio do ano se crie um impôsto e se mande cobrar imediatamente; quero, repito que, incluído o impôsto, o Orçamento determine o ano em que deve ser cobrado” (Nereu Ramos, *in* José Duarte, *A Constituição Brasileira de 1946*, Rio, 1947, vol. 3.º, pág. 82).

Diferentes razões levaram a Subcomissão de Discriminação de Rendas à inclusão do princípio da anualidade do tributo, expressamente, no texto constitucional.

No regime presidencial, a hipertrofia do Poder Executivo é fato de observação histórica, a cuja inexorável ação não escaparam os próprios Estados Unidos, a despeito do pretendido “governo congressional” de Wilson e dos recentes esforços do Legislativo dêsse país no sentido de recuperar o terreno perdido.

O princípio da anualidade, expresso na Constituição, restitui ao Congresso a velha arma da representação parlamentar na batalha de séculos idos contra a desenvoltura dos monarcas absolutos: as leis de impostos continuam válidas e em vigor, mas só se aplicam e só vinculam a competência dos funcionários do Fisco, para criação dos atos administrativos do lançamento ou arrecadações

1 “Não há dúvida de que, face ao nosso sistema constitucional, ninguém pode ser obrigado a contribuir para o Tesouro Público, senão em virtude de lei.

O lançamento terá de ser, sempre, aplicação do direito positivo. Não pode existir autonomamente. Terá que basear-se em algum texto de lei.

O texto de lei tem que ser *vigente* ao tempo do fato ou dos fatos dos quais se infere o dever tributário. Porque sem ato legislativo não vigorante à data do fato sujeito à imposição (lei revogada, ou já exausta na sua obrigatoriedade, seja pelo decurso de certo lapso de tempo, seja por ter atingido a sua finalidade especial) não pode reger esse fato” (Seabra Fagundes, *Parecer in Revista de Direito Administrativo*, vol. 35, pág. 459).

se o orçamento mencionar a autorização naquele exercício. Esta costuma ser dada por um dispositivo da lei orçamentária que faz remissão a tôdas as leis tributárias arroladas em quadro anexo — o chamado ementário da legislação da receita.

Destarte, o sentido político do orçamento ficou restaurado e preservado. Plano de governo, proposto pelo Executivo êle traz, no seu ventre, a exposição das vantagens que ao povo advirão dos serviços e realizações públicas programadas. E' em face das necessidades e medidas planejadas para satisfazê-la que os representantes concedem, ou não, autorização para cobrança dos impostos regulados pelas várias leis anteriormente existentes.

Não se aceita a noção de que o tributo é ato de soberania do Estado. Antes, como advertiu Pontes de Miranda, "o princípio *a priori* é o de que o povo se tributa a si mesmo", juiz supremo, através da representação, das suas vantagens e conveniências em pagar as despesas propostas pelo Executivo. Se êste, no regime parlamentar, é depositário da confiança da maioria do Parlamento, pode acontecer, também, e já tem acontecido, que, no regime presidencial, esteja dela divorciado ou se origine da vontade da minoria do eleitorado.

Nos regimes internos dos Paramentos a votação das leis orçamentárias obedece, sempre, o rito expedito e preferencial, ao passo que as outras proposições estão sujeitas a prazos e discussões mais dilatados, com maiores oportunidades e facilidades de emendas. Se não figurasse na Constituição o princípio da anualidade, o Executivo, já de si forte, estaria duplamente coraçado na celeridade assegurada regimentalmente à discussão e à votação do orçamento, que autorizaria as despesas, ao passo que a revogação das leis de impostos estaria subordinada a todos os percalços e protelações da entrosagem parlamentar de rotina. Daí a importância política da regra pela qual o orçamento deverá conter autorização não só para as despesas, senão, também, para cada receita. Se a autorização fôsse exigida, apenas, para as primeiras, a lei de meios, em relação às receitas, não passaria de mero quadro contábil ou de palpite estatístico sem qualquer expressão política, jurídica ou prática.

Sob êsse ponto de vista prático, por outro lado, o legislador procurou salvaguardar o contribuinte contra surpresas fiscais e abusos verificados, por vezes, de Estados que majoravam as tabelas de impostos, sem maiores debates, no próprio texto do orçamento e com violação das regras a êste pertinentes" (*Ob. citada*, págs. 14-16).

17. Se, do simples confronto entre *a data da lei* a que se arrima o Fisco, com a da lei de orçamento (para o exercício subsequente àquele em que a lei foi votada), resultar que dita lei não podia constar do referido orçamento (por ter sido sancionada depois do orçamento), o imposto de que trata *a lei* não poderá ser cobrado no exercício a que se referir *êsse orçamento*.

18. Nem mesmo bastará que a lei orçamentária consigne o tributo, se a lei ordinária, de que se quer o Fisco prevalecer, tiver elevado a alíquota do imposto!

19. É que — ao contrário do que supõem muitos dos apressados leitores das leis fiscais, a *autorização orçamentária*, a que alude a Constituição federal, *não é, apenas, qualitativa, mas, também quantitativa.*²

2 O Supremo Tribunal Federal, no recurso extraordinário n.º 15.980 — Relator: Min. Afrânio Costa, decidiu que: "Imposto, autônomo ou adicional, sua inclusão na

Mostrou Rubens G. de Sousa como a aprovação concedida pela lei do orçamento para a cobrança dos tributos é condicionada à situação legal então existente, inclusive no que se refere às alíquotas pelas quais se terá de fazer a cobrança dos mesmos tributos e demais condições legais existentes à data da promulgação da lei orçamentária. E não seria válido alterar o orçamento depois do prazo fixado na Constituição para sua sanção:

“A data deferida nesse dispositivo constitui, portanto, o limite máximo de prazo dentro do qual se poderá alterar, emendar ou aditar o orçamento, e o seu transcurso importa em perclusão (Rubens Gomes de Sousa, *Estudos*, pág. 269).

Não menos incisivo é João Mangabeira sobre o mesmo ponto:

“Se não houver novo orçamento o contribuinte, desde 14 de novembro de cada ano, saberá que tem de pagar, sem possibilidade de surpresa, o que já estava pagando no exercício vigente. O texto não podia ser mais claro nem mais preciso.

A situação jurídica, uma vez firmada pela sanção ou pela prorrogação do orçamento, é imodificável dentro do ano financeiro. Só no orçamento subsequente poderá o legislador autorizar a arrecadação do novo tributo ou do aumento, não inscrito na lei orçamentária. Fora daí, a anualidade do orçamento seria um contra-senso.

Pode o legislador criar quando quiser novos impostos, ou aumentar os existentes. Está nas suas atribuições. Mas a arrecadação de tais impostos ou aumentos só poderá ser autorizada pelo novo orçamento, se uns e outros não estiverem inscritos no vigente ano financeiro. E o governo não pode arrecadar senão os impostos cuja arrecadação vigente autorizou” (João Mangabeira, *Parecer na Revista Forense*, vol. 124, pág. 376).

Ainda no mesmo sentido T. Monteiro de Barros:

“Dentro dessa idéia, não é possível admitir-se a faculdade de emenda ao orçamento. A emenda seria a quebra da estabilidade temporária desejada pela lei; seria, também, o ensejo para agravações da situação do contribuinte, feitas de surpresa” (Teotônio Monteiro de Barros F.^o, *Parecer na Revista de Direito Administrativo*, vol. 15, pág. 377).

Igualmente Francisco Campos:

“A alegação de que a autorização orçamentária exigida pela Constituição é, apenas, qualitativa e não quantitativa estabelece uma discriminação arbitrária, sem fundamento algum no critério constitucional ou em outro qualquer critério de senso comum. A Constituição exige, com efeito, que se englobem, obrigatoriamente, na receita não somente pela sua denominação técnica ou usual, mas, também, pela sua taxa ou tais como se acham definidos, qualitativa e quantitativamente, na lei especial da sua criação.

Mediante a discriminação arbitrária que se pretende fazer, para efeitos orçamentários, entre qualidade e quantidade do imposto para o fim de, somente pela menção do seu título, se satisfazer a exigência de figurarem no orçamento todos os impostos cuja arrecadação fica autorizada no exercício, aniquila-se de uma só vez todo o sistema do direito orçamentário, particularmente as suas fundações constitucionais. Se assim fôsse, como pela primeira vez se pretendesse, não só no nosso país, como, no gôzo das instituições representativas, em todos

lei orçamentária, deve estar amparada em lei previsora do tributo” (*in Diário da Justiça* de 15-2-1954, apenso, pág. 475).

os países, conhecidos ou dos quais nos chegam informações autorizadas, no curso do mesmo exercício orçamentário os impostos poderiam ser aumentados e arrecadada a sua majoração, desde que, nas leis que lhes elevassem a taxa, se mantivesse o nome, o título ou a qualidade mediante a qual são designados na lei orçamentária. De que valeria, então, a regra constitucional relativa à anualidade do imposto, se reduzida à mofina e fútil exigência de se reproduzir no orçamento pelo título que lhe cabe na nomenclatura dos impostos, apenas a sua qualidade ou a qualidade ou espécie da matéria designada à sua incidência?" (Francisco Campos, Parcer na *Revista de Direito Administrativo*, vol. 14, pág. 467).

Na mesma ocasião, Bilac Pinto, tratando de outro caso de violação do art. 141, § 34, em exaustivo estudo em que faz judicioso e pertinente uso do direito comparado, salienta a importância do princípio da anualidade, que arrola entre os mais essenciais e característicos da Constituição:

"A anualidade do imposto consiste, pois, essencialmente, em que o tributo para poder ser cobrado precisa ser incluído, anualmente, no orçamento.

A lei fiscal, como diz Damerville, é uma lei imperfeita que somente se completa quando intervém um ato-condição, que é o orçamento.

Se determinado tributo não é incluído no orçamento, a lei fiscal que o criou não se torna, somente por isso, inconstitucional. A consequência jurídica dessa não inclusão no orçamento é, apenas, a inexistência do tributo, durante o respectivo ano fiscal.

Sendo permanente a lei instituidora do tributo, poderá este vir a ser incluído em um orçamento futuro, tornando, desse modo, exigível o imposto em ano fiscal ulterior, nunca, porém, retroativamente" (Bilac Pinto, Parecer na *Revista Forense* vol. 120, fasc. 545, pág. 37; Aliomar Baleeiro, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 1951, págs. 38-39-40-41 e 42).

20. Não se pense que constitui mera tese acadêmica a que vimos adversando neste trabalho: ainda recentemente, o Estado do Rio de Janeiro, pela sua Lei n.º 1.359, de 1951, elevou de 2% *ad valorem*, para 5% *ad valorem*, o imposto de exportação sobre determinadas mercadorias, alterando, assim, quantitativamente, a alíquota do imposto de exportação. A lei orçamentária para o exercício seguinte (1952) não incluía esse aumento, pela razão óbvia de ter sido votada e sancionada antes de ter sido sancionada a lei que instituía o aumento do citado tributo.

21. Apesar da inconstitucionalidade da cobrança da nova alíquota do imposto de exportação (por não constar da lei orçamentária) insiste o Fisco do Estado do Rio na cobrança, esquecido de que:

22. E' lição de todos os que, — no país ou fora dele, — se têm ocupado da questão da anualidade dos tributos (como se pode ver da lição do insuspeito Louis Trotabas, que é fiscalista extremado), que:

En matière d'impôt directs, les éléments juridiques qui établissent ce statut sont: la loi de budget, la loi d'impôt et divers actes administratifs. La loi d'impôt décide que certaines personnes devront payer un impôt à raison de biens qu'elles possèdent ou acquièrent, ou d'actes qu'elles accomplissent. Cette loi établit "in abstracto" une règle de droit objectif, sans effet immédiat, obligeant tous ceux seront dans les conditions prévues à payer l'impôt.

.....
L'effet juridique de la loi de budget se définit aisément: il n'y a pas création

de situation juridique nouvelle, mais un simple acte-condition (qui permet d'appliquer la loi d'impôt a chaque contribuable).

.....
Celui-ci, comme le pouvoir administratif, tout en étant privilégiée est, certes, soumis à la légalité; mais a la "légalité fiscale", c'est-à-dire, à la loi d'impôt et à la loi de budget, qui déterminent objectivement le statut juridique du contribuable (Louis Trotabas, La Nature Juridique du Contentieux Fiscal en Droit Français, págs. 709 e seguintes e 749).

23. Nunca é demais que os contribuintes sejam alertados para os princípios constitucionais que, entre nós, governam a matéria impositiva. Pena é que nem todos que são atingidos por cobranças ilegais de impostos e taxas se disponham a discutir o seu direito de não pagar o que não é devido. Muitos contribuintes, por comodidade, transigem. E, dessa transigência, tira o Fisco grande vantagem.

24. Leis temcs, e, algumas, até muito boas: o que é preciso é saber invocá-las, a tempo, para livrar-se da extorsão fiscal que cada dia se vai generalizando em todos os setores de arrecadação: federal, estadual e municipal.