

# DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO NO IMPÉRIO DO BRASIL

## *CONSTITUTIONAL TAX LAW IN THE EMPIRE OF BRAZIL*

*André Emmanuel Batista Barreto Campello*

*Procurador da Fazenda Nacional.*

*Professor de Direito Tributário*

*Especialista em Docência e Pesquisa no Ensino Superior*

*Membro do Conselho Superior da Advocacia-Geral da União*

SUMÁRIO: Introdução; 1 O Nascimento do Império do Brasil; 1.1 A Independência e a Construção de uma Nação; 1.2 A Herança Legislativa Colonial; 1.3 A Constituição de 1824: a construção de um estado unitário; 1.3.1 A Dissolução da Assembléia Constituinte de 1823; 1.3.2 O Estado Unitário; 1.4 A Reforma da Constituição de 1824: o ato adicional de 1834; 1.4.1 O Procedimento de Reforma da Constituição de 1824; 1.4.2 A Abdicação de D. Pedro I; 1.4.3 O Advento do Ato Adicional de 1834; 2 A Competência Tributária; 2.1 A Constituição e o Poder de Tributar; 2.2 O Poder de Tributar e a Competência Legislativa na Charta Magna de 1824; 2.3 A Competência Tributária

no Império do Brasil; 2.3.1 A concentração da Competência tributária; 2.3.2 Problemas decorrentes da concentração da competência tributária; 2.3.3 O Ato Adicional de 1834: o surgimento da competência tributária provincial e a guerra fiscal; 2.3.3.1 O Ato Adicional de 1834; 2.3.3.2 Invasões de Competência Tributária; 2.3.3.3 Crise Fiscal; 2.3.3.4 Receitas Gerais e Receitas Provinciais: a repartição da competência tributária; 2.3.3.5 O Controle de Constitucionalidade na Charta Magna Imperial e a Guerra Fiscal; 3 Limites ao Poder de Tributar; 3.1 Legalidade; 3.1.1 Leis Orçamentárias; 3.1.2 Tratados Internacionais; 3.2 Anualidade; 3.3 A Igreja Católica e a Questão da Incidência de Tributos Sobre Os Templos Religiosos; 4 Conclusão; Referências.

**RESUMO:** Direito Constitucional Tributário no Império do Brasil. Trata-se de artigo que tem por finalidade estudar o sistema tributário brasileiro vigente durante o Império do Brasil, sobretudo entre os anos de 1822 e 1840, que marca o período das grandes definições fiscais imperiais, relacionadas sobremaneira com a fixação das competências tributárias nacionais, sem deixar de analisar problemas jurídicos surgidos relacionados com estas escolhas políticas. Por se pretender analisar a repartição do poder de tributar, almejou-se estudar o direito constitucional tributário então vigente, bem como as limitações ao poder de tributar opostas ao Estado imperial brasileiro. Por meio de tal análise buscou-se também vislumbrar a construção do Império do Brasil e suas turbulências, nestas primeiras décadas, relacionadas, sobretudo, com o tipo de Estado adequado para atender aos conflitos entre as pretensões provinciais e a Monarquia centralizadora.

**PALAVRAS-CHAVE:** Direito Constitucional. Tributário. Império do Brasil.

**ABSTRACT:** Constitutional Tax Law in the Empire of Brazil. This article aims to study the Brazilian tax system in force during the Empire of Brazil, especially during the years between 1822 and 1840, which marks the period of important imperial tax definitions, greatly related to the setting of the national taxing, while analyzing legal problems that arise related to these policy choices. In order to analyze the distribution of power to tax, it is also studied the constitutional tax law then in force as well as the limitations on the taxing power opposed to the Brazilian Imperial State. Through this analysis we sought to also study the construction of the Empire of Brazil and its turbulences in those early decades, mainly related to the proper type of state to meet the conflicts between the provincial claims and that centralized monarchy.

**KEYWORDS:** Constitutional Law. Tax Law. The Empire of Brazil.

## INTRODUÇÃO

O direito, em qualquer sociedade, não pode ser compreendido como um fenômeno isolado no tempo e no espaço. Não pode ser vislumbrado como um amontoado de normas que não estão relacionadas com os valores, as visões de mundo e as expectativas de um grupo social (que o cria e que por ele é governado), em determinado momento da sua história<sup>1</sup>.

A percepção deste fenômeno fica mais evidente quando se estuda o direito contemporâneo, pois, de certo modo, vive-se sob a égide destas normas e se consegue compreender os institutos e o alcance deles, sendo possível vislumbrar-se a alteração da interpretação do Direito e como as normas se relacionam para construir um sistema jurídico.

Os indivíduos que integram a nossa sociedade, sejam ou não operadores do Direito, percebem as normas jurídicas, isto é, tem uma mínima compreensão dos principais limites impostos pelo ordenamento às suas condutas, inferindo também os direitos que lhe são assegurados.

Em outras palavras, por se viver sob o império do direito, é possível senti-lo; consegue-se perceber a sua dinâmica.

Para o operador do Direito, ao se ler as grandes obras jurídicas, ao conversar com os demais colegas, ao trocar informações na faculdade, ao se defrontar com a jurisprudência dos Tribunais ou ao se atualizar com as informações colhidas na *internet*, fica manifesta a vivacidade do ordenamento jurídico que está em vigor.

Entretanto, quanto mais se recua no tempo, ao se estudar o direito do passado, algo começa a desaparecer: a percepção de “vida” das normas começa a se esvaír.

Não se detecta, com mais facilidade como estas normas se organizavam, de como era construído o sistema jurídico, qual era o alcance e a sua aplicação.

---

1 FERREIRA, Luís Pinto. *Teoria Geral do Estado*. São Paulo: Saraiva, 1975. p.31.

Por exemplo, por constar nos livros dos grandes autores clássicos, como Pontes de Miranda<sup>2</sup> ou Aníbal Bruno<sup>3</sup>, compreende-se como era aplicado e lido o Código Penal, quando dos primeiros anos da sua origem. Ainda se é possível perceber como era a sua essência e a sua conexão com o direito penal atual, pois, além deste diploma legal está em vigor (apesar da reforma da sua parte geral e de inúmeros dispositivos da parte especial), houve uma constante aplicação, sem rupturas, desde a sua criação, com a interpretação das suas normas, tomando por base as inúmeras constituições vigentes, em cada um dos períodos históricos (Constituições de 1937, de 1946, de 1967/69 e de 1988).

Em outras palavras, um leitor que desejasse fazer a leitura do Código Penal, na sua redação original, não estranharia o seu conteúdo, pois se trata de diploma legal que ainda guarda pontos de contato com o pensamento jurídico contemporâneo e com a própria sociedade brasileira, em alguns de seu aspectos, apesar de tal Código ser datado da década de 40, no século XX, já possuindo algumas de suas partes, quase 70 anos.

No direito tributário, vive-se uma experiência um pouco mais complicada.

O Código Tributário Nacional (Lei nº. 5.172/66), decorrente da Emenda constitucional nº 18/66, foi um diploma revolucionário na história do Brasil, por ter conseguido, de forma sucinta, clara e precisa, apresentar alicerces para a construção de uma teoria do tributo e das novas bases para a relação entre Fisco e contribuinte<sup>4</sup>.

Toda a teoria contemporânea do direito tributário, por óbvio, foi edificada sobre os alicerces lógicos do nosso Código Tributário de 1966.

Em outras palavras, o operador do direito, quando busca estudar o Direito Tributário, irá sempre tentar visualizar as normas jurídicas sob as categorias lógicas fornecidas pelo nosso Código Tributário: competência tributária, capacidade tributária, limitações ao poder de

---

2 MIRANDA, Francisco Pontes de. *Tratado de Direito Privado*: parte especial. Tomo LIII. Rio de Janeiro: Borsoi, 1966. p.25.

3 BRUNO, Aníbal. *Direito Penal, parte geral*: introdução, norma penal, fato punível. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p.106.

4 MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários ao código tributário nacional*. Coordenação de: Marcelo Magalhães Peixoto, Rodrigo Santos Masset Lacombe. São Paulo: MP, 2005. p. 29-31.

tributar (princípios e imunidades), conceito de tributo, elementos da norma tributária, espécies tributárias, legislação tributária, obrigação tributária, crédito tributário etc.

Em outras palavras, a legislação fiscal brasileira pré-Código Tributário, para alguns, pode até se parecer com leis de civilizações desaparecidas, como se fora o Código de *Hamurabi*, da Babilônia, pelo seu exotismo e estranha forma de se apresentar, não guardando, aparentemente, nenhum contato com o nosso direito atual.

De fato, ao se estudar o direito tributário do Império do Brasil, o operador do direito se defronta com obstáculos que devem ser transpostos, sendo que o primeiro deles é que alguns dos parâmetros interpretativos contemporâneos não se conectam às estruturas fiscais do Brasil imperial, isto é, a doutrina jurídica não cria pontos de enlace entre o direito tributário brasileiro atual e o que vigia no século XIX.

O segundo empecilho reside no fato de que estudar o direito vigente no Império do Brasil é se defrontar com normas jurídicas que foram criadas para reger uma sociedade que possui significativas diferenças econômicas (e culturais) em relação ao Brasil contemporâneo, logo, as bases para compreensão não podem se fundamentar em valores vigentes atualmente.

As categorias lógico-jurídicas que regiam o direito brasileiro no Império do Brasil são, em demasia, distintas das que vigoram atualmente, a começar pela inexistência de um Código Civil, pela manutenção do odioso instituto jurídico da escravidão como alicerce do trabalho produtivo (pelo menos até 1860), e pelo fato de que o Império era um Estado unitário *sui generis*, sobretudo após o Ato Adicional de 1834, que reformou a Constituição de 1824.

Adverte-se que, assim como no estudo do direito romano<sup>5</sup>, não se pode vislumbrar o Império do Brasil como um conjunto monolítico de normas, inalteradas no tempo.

As necessidades fiscais do reinado de D. Pedro I, sem dúvidas, não se assemelham às da Regência, muito menos às existentes durante o longo reinado em que D. Pedro II governou a nação, no qual o Brasil

---

5 ALVES, José Carlos Moreira. *Direito Romano*. Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 67-74.

se envolveu muito na política interna dos seus vizinhos do cone sul, culminando no conflito armado no Paraguai.<sup>6</sup>

Para saciar estas necessidades fiscais, o Império criou tributos (e as províncias também) sobre novos fatos geradores, instituiu alíquotas adicionais sobre tributos já existentes, abusou da bitributação, mas, sobretudo, buscou taxar as principais atividades econômicas da sociedade brasileira: a exportação, a importação e o consumo de bens não-duráveis.

Entretanto, o Império, apesar do seu desequilíbrio fiscal, deixou de tributar significativamente a renda e a propriedade territorial rural, se abstendo de impor taxaço sobre a acumulação de riqueza da elite brasileira.

Estudar o direito do Império do Brasil é assaz interessante pelo fato de que nos fornece as perspectivas da sociedade brasileira que estava, após a independência, tentando construir uma nação continental, sendo possível perceber o nascer de algumas das estruturas do Brasil contemporâneo.

No estudo que será realizado, por óbvio, tenta-se sistematizar o conhecimento à luz de algumas das categorias lógicas do direito tributário contemporâneo, para que o leitor possa compreender o direito vigente naquele período, tentando-se adentrar na essência das normas tributárias.

Assim como nas obras de direito romano<sup>7</sup>, didaticamente, apresentam-se aos operadores do direito as facetas de como era a estrutura e a aplicação do direito em uma sociedade que existiu há quase dois séculos.

Evidente que não se busca cair no erro do anacronismo, mas apenas utilizar as ferramentas dadas pela moderna ciência do estudo do Direito Tributário para entender a realidade passada, a fim de compreender as normas então vigentes, segundo os valores da sociedade brasileira do século XIX.

---

6 BALTHAZAR, Ubaldo César. *História do Tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteaux, 2005. p. 93.

7 CRETELLA JUNIOR, José. *Curso de direito romano: o direito romano e o direito civil brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 19-20.

Este passo é necessário, pois, por óbvio, não seria possível ao autor, simplesmente, estudar o direito do passado com os olhos do homem daquele contexto histórico, já que tanto o leitor deste trabalho, quanto o seu autor, integram a sociedade brasileira do início do século XXI, ou seja, pertencem ao presente.

Por esta razão, ao longo desta pequena obra, buscou-se estudar o Direito imperial do Brasil à luz das interpretações do Marquês de São Vicente, que talvez possa ser considerado o grande Constitucionalista do período imperial. A visão e a compreensão deste autor acerca do ordenamento jurídico serviu de ponto de partida para nossas reflexões.

Não obstante esta forma de fazer a leitura da legislação, não nos furtamos a tentar adequar os institutos tributários com a tecnologia lingüística do direito contemporâneo, sobretudo a fim de decifrar as disposições legais estabelecidas.

Deve-se frisar que o estudo da legislação tributária imperial, com a utilização de alguns dos arquétipos construídos pela doutrina de direito tributário contemporâneo, não é algo estranho ao estudo de temas relacionados com a história do direito.

Este mesmo método é utilizado pelos autores quando se busca a compreensão do direito romano<sup>8</sup>: realiza-se a divisão da matéria em uma parte geral e especial, analisando os institutos civilísticos romanos, sob os parâmetros dados pela codificação do direito civil moderno, apesar de o direito romano clássico (aproximadamente, de 140 a.C, com a criação da Lei *Aebutia*, até o término do reinado de Diocleciano, em 305 d.C.) não ter construído nenhum código ou instrumento legal similar, já que, neste período, surgiram duas ordens distintas: o *ius civile* (direito aplicável apenas aos cidadãos romanos) e o *ius honorarium* (criado pela atuação dos pretores peregrinos, com o advento da Lei *Aebutia*, os quais eram magistrados que dirimiam os conflitos entre gentios, ou entre estes e os romanos).<sup>9</sup>

Feitas estas considerações iniciais, convida-se o leitor a vislumbrar o nascimento do Império do Brasil, com a outorga da Constituição de 1824.

---

8 CORREIA, Alexandre; SCIASCIA, Gaetano. *Manual de direito romano*. Rio de Janeiro: SADEGRA/Livros cadernos Ltda, 1996. p. 32.

9 ALVES, op.cit., p. 69-70.

## 1 O NASCIMENTO DO IMPÉRIO DO BRASIL

### 1.1 A INDEPENDÊNCIA E A CONSTRUÇÃO DE UMA NAÇÃO

O Império do Brasil não nasceu pronto e acabado: trata-se de um projeto político das elites das províncias do sul ao qual se associou a figura do Imperador D. Pedro I.

A proclamação da independência por sua majestade imperial, um ato derivado, sem dúvidas, da sua impetuosidade<sup>10</sup> não foi suficiente, por si só, para promover a adesão das demais capitanias (e futuras províncias) do então restante Reino do Brasil, sobretudo no norte da América lusitana.

Não existia uma nação brasileira, não existia um Estado brasileiro.

Em verdade, ao longo da história colonial, a metrópole lusitana buscou fazer com que os principais portos e zonas econômicas tivessem laços imediatos apenas com Portugal e não entre si. Pode-se afirmar que os principais pólos econômicos da colônia brasileira estariam mais interligados ao contexto de exploração econômica do Atlântico sul (Luanda, Guiné etc.), devido ao intercâmbio escravista, do que de regiões interioranas do Brasil<sup>11</sup>.

Nas palavras de Evaldo Cabral de Mello<sup>12</sup>: “Como observava Horace Say, ao tempo da Independência, o Brasil era apenas ‘a designação genérica das possessões portuguesas na América do Sul’, não existindo ‘por assim dizer unidade brasileira’”.

A inexistência de uma nação brasileira, de um país denominado de Brasil, fica mais claro ainda quando se vislumbra o surgimento da Confederação do Equador (1824), quando as capitanias de Pernambuco, Paraíba, Alagoas, Rio Grande do Norte e do Ceará não compactuaram com o projeto político de criação do Império do Brasil, que faria com que estas passassem a se subordinar à Corte imperial, no Rio de Janeiro.

---

10 LUSTOSA, Isabel. D. *Pedro I: um herói sem nenhum caráter*. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 152-153.

11 ALENCASTRO, Luiz Felipe. *O trato dos viventes: formação do Brasil no atlântico sul*. São Paulo: Companhia das Letras, 2000. p. 9.

12 MELLO, Evaldo Cabral de. *A outra independência e o federalismo pernambucano de 1817 a 1824*. São Paulo: Ed. 34, 2004. p. 18.



Entretanto, a Corte necessitava da Bahia, de Pernambuco e das demais capitânias do norte, tendo em vista que estas ricas regiões poderiam financiar tanto a independência da América portuguesa, quanto os projetos políticos de D. Pedro I e a guerra na província Cisplatina.<sup>13</sup>

## 1.2 A HERANÇA LEGISLATIVA COLONIAL

O Império do Brasil não herdou apenas a estrutura econômico-social vigente durante o seu período de vínculo para com Portugal colônia, mas também a legislação metropolitana portuguesa que foi recepcionada pela Lei de 20 de outubro de 1823:

Art. 1.º As Ordenações, Leis, Regimentos, Avaras, Decretos, e Resoluções promulgadas pelos Reis de Portugal, e pelas quaes o Brazil se governava até o dia 25 de Abril de 1821, em que Sua Magestade Fidelíssima, actual Rei de Portugal, e Algarves, se ausentou desta Corte; e todas as que foram promulgadas daquella data em diante pelo Senhor D. Pedro de Alcântara, como Regente do Brazil, em quanto reino, e como Imperador Constitucional delle, desde que se erigiu em Império, ficam em inteiro vigor na parte, em que não tiverem sido revogadas, para por ellas se regularem os negócios do interior deste Império, emquanto se não organizar um novo Código, ou não forem especialmente alteradas.

O Império do Brasil, no seu nascedouro, recepcionou a legislação portuguesa inclusive a legislação tributária da metrópole.

Por esta razão os mesmos defeitos que constavam no sistema de tributação da metrópole portuguesa, no que se refere a sua lei vigente no Brasil, também assolavam a estrutura tributária brasileira quando da ocorrência da independência do Brasil:

[...] a Independência não significava um rompimento com a estrutura patrimonialista, tendo em vista o interesse de determinados setores de manter o *status quo*. Desta forma, quanto aos tributos, herdou-se a frágil estrutura colonial, embora a mudança na excessiva carga tributária constasse como um dos objetivos do movimento patriótico.<sup>14</sup>

13 MELLO, Evaldo Cabral de. *O norte agrário e o império: 1871-1889*. Rio de Janeiro: Topbooks, 1999. p. 249-250.

14 BALHAZAR, op.cit., p. 78.

D. Pedro I proclamou expressamente que uma das razões para independência era a necessidade de um novo regime de tributação, diferente do existente na metrópole, que não asfixiasse a vida econômica do Brasil:

[...] grande dose de verdade havia na afirmativa que o então príncipe regente constitucional fizera, dias antes do grito do Ipiranga, de que Portugal, em suas relações com a antiga colônia, queria “que os brasileiros pagassem até o ar que respiravam e a terra que pisavam.”<sup>15</sup>

O então Príncipe regente alardeava os seus desejos:

[...] os brasileiros teriam um sistema de impostos que respeitaria os suores da agricultura, os trabalhos da indústria, os perigos da navegação e a liberdade do comércio”, sistema esse tão “claro e harmonioso” que facilitaria “o emprego e a circulação dos cabedais”, desvendando “o escuro labirinto das finanças”, que não permitia ao cidadão “lobrigar o rosto do emprego que se dava às rendas da Nação.”<sup>16</sup>

Evidente que tal promessa não foi cumprida, tendo em vista a impossibilidade de reforma profunda da legislação lusitana que havia sido recepcionada, pelos sucessivos *déficits* fiscais e pelos tratados internacionais que fixavam as alíquotas do imposto de importação em patamares insignificantes.

O brilhante Procurador da Fazenda Nacional Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy, ao analisar a tributação no período joanino, expõe as razões dadas pelo príncipe regente (o futuro rei D. João VI) para a diminuição da alíquota do imposto de importação em face de mercadorias portuguesas (Decreto de 11 de junho de 1808):

Sendo conveniente ao bem público remover todos os embaraços que possam tolher o livre giro e a circulação do comércio: e tendo consideração ao estado de abatimento, em nome de que presente se acha o nacional, interrompido pelos conhecidos estorvos e atuais circunstâncias da Europa: desejando animá-lo e promovê-lo em benefício da causa pública, pelos proveitos, que lhe resultam de se aumentarem os cabedais da Nação por meio de um maior número de trocas e transações mercantis, e de se enriquecerem os meus fiéis

15 ELLIS, Miriam *et al.* *Brasil monárquico: declínio e queda do império*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1995. p. 62.

16 *Ibidem*, p. 62.

vassallos que se dão a este ramo de prosperidade pública e que muito pretendo favorecer como uma das classes úteis ao Estado: e querendo outrossim aumentar a navegação que prospere a marinha mercantil, e com ela a de guerra, necessária para a defesa dos meus Estados e Domínios: sou servido ordenar que todas as fazendas e mercadorias que forem próprias dos meus vassallos, e por sua conta carregadas em embarcações nacionais, e entrarem nas Alfândegas do Brasil, pagarem por direito de entrada dezesseis por cento somente.<sup>17</sup>

Tendo em vista este desequilíbrio estrutural na legislação fiscal, o Império do Brasil nasceu tendendo a não conseguir organizar seu orçamento, já que, além das inúmeras obrigações político-militares que teve de assumir, em face do rompimento com a metrópole lusitana, ainda recepcionou tratados internacionais que lhe impediam de tributar, de modo significativo, a importação de mercadorias, então a mais significativa atividade econômica do país.

### 1.3 A CONSTITUIÇÃO DE 1824: A CONSTRUÇÃO DE UM ESTADO UNITÁRIO

#### 1.3.1 A DISSOLUÇÃO DA ASSEMBLÉIA CONSTITUINTE DE 1823

Pelo Decreto de 12 de novembro de 1823, D. Pedro I dissolveu a Assembléia Geral Constituinte e Legislativa, que havia sido convocada, pelo próprio soberano, pelo Decreto de 03 de junho de 1822.

Segundo o nosso Imperador, tal fato se deu porque este órgão (fundante do próprio Estado brasileiro) teria perjurado o solene juramento de defender a integridade do Império, sua independência e a dinastia de D. Pedro I. Tal ato extremo, segundo o soberano, deu-se para a salvação do Império, como consta no referido instrumento normativo.

Observe-se que Frei Caneca, na edição natalina do periódico *Typhis Pernambucano*, de 25 de dezembro de 1823, demonstra que as decisões políticas cristalizadas no título 1º, arts. 1, 2 e 3, da abortada Constituição de 1823, não agrediam o juramento feito pelos constituintes de defender a integridade do Império, sua independência e a dinastia de D. Pedro I.<sup>18</sup>

17 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *História da tributação no período joanino*. Brasília: Esaf, 2008. p. 31.

18 CANECA, Frei Joaquim do Amor Divino. *organização e introdução de Evaldo Cabral de Mello*. São Paulo: 34, 2001. p. 309.

Pela Proclamação de 13 de novembro de 1823, S. Majestade Imperial comunicou ao povo brasileiro, que a Assembléia Constituinte de 1823 foi dissolvida e, em seguida, pelo Manifesto de 16 de novembro de 1823, explicitou as razões da prática de tal ato: o “fel da desconfiança”, que elaboravam planos ocultos para semear a discórdia no Brasil, ameaçando o futuro e a própria existência da Nação.

Em 17 de novembro do mesmo ano (de 1823), também por meio de Decreto, o Defensor Perpétuo do Brasil ratificou mandou proceder à realização de eleições para composição de nova Assembléia Geral Constituinte e Legislativa, que como se sabe, nunca promulgou nova Constituição.

Coube ao Conselho de Estado, sobretudo pelo trabalho de José Joaquim Carneiro de Campos (o futuro Marquês de Caravelas, integrante da futura regência trina provisória, constituída em 07 de abril de 1831), influenciado pelo pensamento de Benjamin Constant, preparar um anteprojeto de Constituição, sobre os escombros dos trabalhos da Assembléia Constituinte de 1823.

Este anteprojeto foi apresentado à Câmara Municipal do Rio de Janeiro, que, ao declarar que o seu texto era *imelhorável*, apresentou respectiva proposta de juramento (em 08 de janeiro de 1824), para coincidir com o Dia do Fico.

O Imperador rejeitou a proposta e fixou o juramento da Constituição para 25 de março daquele ano (1824).<sup>19</sup>

Ao povo brasileiro, por meio da Carta de Lei de 25 de março de 1824, o Imperador do Brasil apresentou o teor da Constituição do Império do Brasil que deveria ser jurada por ele e pelos representantes das Câmaras (advindas de diversas províncias), em local e data já fixados: no dia 25.03.1824, na Câmara do Rio de Janeiro, como consta no Decreto de 13 de março de 1824.

É interessante observar que o Imperador buscou legitimidade para a outorga da sua carta política não em uma Assembléia Constituinte (ou Legislativa), mas nas Câmaras municipais, a começar, pela Câmara do Rio de Janeiro, o que era de se estranhar, já que tais órgãos não eram representantes do povo, mas do próprio Rei, tendo em vista a sua natureza jurídica oriunda da legislação metropolitana portuguesa:

---

19 MELLO, op. cit., 2004, p. 169.

No direito português, o poder das Câmaras, como o das antigas Cortes, não advinha da nação mas do Rei, pois uma e outras ‘não são representantes *dos* povos; representam sim *pelos* povos. A Câmara do Rio, [...], tomava-se pelo Senado romano e decidia pelo Brasil, como havia feito em 1822 o Conselho de Procuradores, que tampouco tivera competência para aclamar d. Pedro fosse Defensor perpétuo, fosse Imperador. (grifos do autor)<sup>20</sup>

Portanto, por ato do Defensor Perpétuo do Brasil, foi outorgada a Constituição de 1824.

### 1.3.2 O ESTADO UNITÁRIO

A natureza jurídica do Império do Brasil era a de um Estado Unitário<sup>21</sup>, resultante de uma proclamada

*associação Política de todos os Cidadãos Brasileiros. Elles formam uma Nação livre, e independente, que não admite com qualquer outra laço algum de união, ou federação, que se opponha á sua Independencia.* (art. 1, da Constituição de 1824)

As províncias eram órgãos administrativos decorrentes da desconcentração do órgão central, sendo, portanto, uma extensão deste, que tinham por atribuição a gestão das regiões do Império, na forma da Lei (arts. 165 e 166 da Constituição de 1824)

Tais Províncias, por serem órgãos responsáveis pela gestão de parcela do território da Nação, poderiam ser alteradas, isto é, a sua amplitude territorial poderia ser modificada sem consulta aos habitantes destas regiões: “*art. 2. O seu territorio é dividido em Provincias na forma em que actualmente se acha, as quaes poderão ser subdivididas, como pedir o bem do Estado.*”.

Como exemplo, menciona-se o Decreto de 07 de julho de 1824, da lavra de Sua Majestade Imperial, que, após parecer do Conselho de Estado (art. 137 da Constituição de 1824), “desligou” da província de Pernambuco a comarca do Rio de São Francisco.

<sup>20</sup> MELLO, op. cit., 2004, p. 170.

<sup>21</sup> LOPES, José Reinaldo de Lima. *O direito na história: lições introdutórias*. São Paulo: Max Limonad, 2002. p. 313.

A Constituição que em cada Província seria assegurado aos cidadãos o direito de intervir nos seus negócios, tendo em vista os interesses peculiares destas regiões.

Tal direito deveria ser exercitado pelos Conselhos Gerais de cada Província (art. 71 e 72 da Constituição de 1824), cujas resoluções deveriam ser submetidas ao Poder Executivo (art. 77 da Constituição de 1824), não podendo estes órgãos deliberativos dispor sobre: assuntos de interesse geral; ajustes interprovinciais; criação de imposições (tributos); ou execução das leis (art. 83 da Constituição de 1824).

#### 1.4 A REFORMA DA CONSTITUIÇÃO DE 1824: O ATO ADICIONAL DE 1834

##### 1.4.1 O PROCEDIMENTO DE REFORMA DA CONSTITUIÇÃO DE 1824

A Constituição de 1824 estabelecia que durante determinado período (04 anos) ela seria imutável<sup>22</sup>, podendo a partir daí ser reformada (art. 174 da Constituição de 1824):

Se passados quatro annos, depois de jurada a Constituição do Brazil, se conhecer, que algum dos seus artigos merece reforma, se fará a proposição por escripto, a qual deve ter origem na Camara dos Deputados, e ser apoiada pela terça parte delles.

Apesar desta imutabilidade transitória, a Constituição de 1824 poderia ser classificada como uma constituição semi-rígida (ou semi-flexível): isto é, parte do seu texto poderia ser alterado pelo procedimento das leis ordinárias.<sup>23</sup>

A Constituição declarava que existiam determinados temas contidos no seu corpo que eram *materialmente constitucionais*: “*É só Constitucional o que diz respeito aos limites, e attribuições respectivas dos Poderes Politicos, e aos Direitos Politicos, e individuaes dos Cidadãos*” (art. 178, 1ª parte, da Constituição de 1824).

Tais normas que dispunham sobre tais temas representavam o núcleo constitucional desta *Charta* e só poderiam ser alteradas sob o rito previsto nos seus arts. 175, 176 e 177.

---

<sup>22</sup> MORAES, Alexandre de. *Direito constitucional*. São Paulo: Atlas, 2003. p. 39.

<sup>23</sup> *Ibidem*.

Todas as demais matérias eram consideradas apenas *formalmente constitucionais* e, portanto, não se submetiam a este rito especial de reforma: “*Tudo, o que não é Constitucional, pôde ser alterado sem as formalidades referidas, pelas Legislaturas ordinarias.*” (art. 178, 2ª parte, da Constituição de 1824).

#### 1.4.2 A ABDICAÇÃO DE D. PEDRO I

Por uma ironia do destino, o reinado do Defensor Perpétuo do Brasil D. Pedro I se encerrou com a sua abdicação, em favor de seu filho, às 10 horas, de 07 de abril de 1831, praticado no Senado brasileiro, onde se encontravam presentes 26 senadores e 30 deputados.

Além de ter ocorrido durante as férias parlamentares (art. 18 da Constituição de 1824)<sup>24</sup>, a abdicação trazia um problema em si: não existia previsão de a Assembléia Geral eleger um Regente para esta situação (art. 15, II, da Constituição de 1824), pois a *Charta* política apenas elencava tal possibilidade em caso de falecimento do soberano, se não fosse possível a coroação do seu sucessor (art. 47, IV c/c arts. 121 e 122, da Constituição de 1824).

Ou seja, a sucessão deveria se dar apenas na forma do art. 117 da *Charta* imperial, o que se apresentava como outro problema.

O Regente deveria ser o parente mais próximo do soberano com mais de 25 anos e, se não houvesse, deveria ser instituída uma Regência provisória composta por dois Ministros (Estado e Justiça) e dois dos mais antigos membros do Conselho de Estado, sob a presidência da Imperatriz viúva (e, na sua ausência, pelo mais antigo membro do Conselho de Estado). Esta Regência provisória se manteria até a escolha da Regência permanente pela Assembléia Geral, na forma do art. 123 da Constituição de 1824.

Entretanto, os fatos do turbulento dia de 07 de abril de 1831 atropelaram as disposições constitucionais, já que a Imperatriz havia falecido (em 11.12.1826), não existiam outros herdeiros maiores de 25 anos e o Imperador, que deveria ter sido o Defensor Perpétuo do Brasil, havia subitamente abdicado:

A regulamentação constitucional, como se vê, pressupunha situações normais, enquanto o que acontecera naquele tumultuado

24 VIANNA, Hélio. *História do Brasil: monarquia e república*. São Paulo: Melhoramentos, 1967. p. 104.

7 de abril fora anormalíssimo, excepcional, reclamando, desta sorte, tratamento diferente.<sup>25</sup>

No mesmo ato de abdicação foi constituída provisoriamente uma Regência Trina, composta pelos seguintes membros: Brigadeiro Francisco de Lima e Silva, José Joaquim Carneiro de Campos (o Marquês de Caravelas) e pelo Senador Nicolau Pereira do Santos Vergueiro.

Iniciava-se o período regencial no Brasil e com ele aguçaram-se os debates sobre a reforma constitucional.

#### 1.4.3 O ADVENTO DO ATO ADICIONAL DE 1834

Com o advento da era regencial, a pressão por maior autonomia provincial se intensificou, culminando na edição de uma verdadeira tentativa de revolução constitucional: o Ato Adicional de 1834.

O Ato Adicional de 1834 que instituiu a Regência Una, foi o resultado de um processo de negociação que se iniciara em 1831 e que concedeu autonomia às Províncias, estabelecendo a existência nelas de dois centros de poder: a Assembléia Legislativa – que substituiu os Conselhos Gerais, e a presidência provincial.<sup>26</sup>

Nas palavras do Padre Feijó, Regente do Brasil, vislumbrava-se os limites da autonomia político-legislativa concedida às províncias:

Somente os negócios gerais, quais os direitos e obrigações dos cidadãos, o código criminal e de processo, o emprego das forças e do dinheiro foram excluídos da ação das assembleias provinciais. Hoje as províncias têm em seu meio a potência necessária para promover todos os melhoramentos materiais e morais. A seus filhos está encarregada a espinhosa tarefa, mas honrosa, de fazer desenvolver os recursos necessários a seu bem ser.<sup>27</sup>

Ou seja, a Constituição do Império foi alterada de tal forma que já se nota o despontar do embrião da futura federação brasileira.

---

25 PORTO, José da Costa. *Os tempos da Prateira*. Recife: Fundação de Cultura Cidade do Recife, 1981. p. 10.

26 DOLHNIKOFF, Miriam. *O pacto imperial: origens do federalismo no Brasil do século XIX*. São Paulo: Globo, 2005. p. 93 e 97.

27 *Ibidem*, p. 100.



O Ato Adicional de 1834, a Lei nº 16, de 12 de agosto de 1834, foi votado observando os ritos previstos para a reforma da Constituição<sup>28</sup>, bem como ao disposto na Lei de 12 de outubro de 1832, que determina que os eleitores, ao elegerem os membros da Câmara dos Deputados, para legislatura seguinte, lhes concederiam poderes para a reforma de inúmeros dispositivos da Constituição Imperial.

Devido a problemas gerados pela aplicação de normas jurídicas contidas no Ato Adicional de 1834, foi editado uma Lei Interpretativa deste diploma, Lei nº 105, de 12 de maio de 1840, restringindo os excessos desta experiência semi-federalista ocorrida durante o período regencial<sup>29</sup>, inclusive com a possibilidade revogação de leis provinciais, por ato praticado pelo Poder Legislativo Geral (art. 8º), se afrontarem as interpretações autênticas conferidas por este diploma legal; bem como a faculdade de o presidente da província negar sanção a projeto de lei local que venha contrariar a Constituição do Império (art. 7º da Lei Interpretativa combinado com o art. 16 do Ato Adicional de 1834).<sup>30</sup>

Evidente que a história legislativa imperial não se encerra neste momento, mas a partir daqui o leitor já possui subsídios para a compreensão dos temas que serão a seguir estudados.

Nos capítulos seguintes pretende-se adentrar no estudo do Direito Tributário no Império do Brasil.

## **2 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA**

### **2.1 A CONSTITUIÇÃO E O PODER DE TRIBUTAR**

A partir da ascensão da doutrina constitucionalista<sup>31</sup>, no século XVIII, o poder de tributar, assim como qualquer espécie de poder, tem a sua origem no Povo, que se apresenta como o seu titular.

O Povo, por meio de seus representantes, reunido em assembléia constituinte, poderá instituir um Estado, por meio de uma Constituição:

A Constituição é a ordem fundamental jurídica da coletividade. Ela determina os princípios diretivos, segundo os quais deve formar-

28 DOLHNIKOFF, op. cit., p.97.

29 Ibidem, p. 125.

30 VIANNA, op.cit., p. 111.

31 MORAES, op.cit., p.35.

se unidade política e tarefas estatais ser exercidas. Ela regula procedimentos de vencimento de conflitos no interior da coletividade. Ela ordena a organização e o procedimento da formação da unidade política e da atividade estatal. Ela cria as bases e normaliza traços fundamentais da ordem total jurídica. Em tudo, ela é “o plano estrutural fundamental, orientado por determinados princípios de sentido, para a configuração jurídica de uma coletividade.”<sup>32</sup>

Pelo fenômeno do constitucionalismo, o Povo, por meio da Constituição por ele proclamada, edificaria o Estado, delegaria poderes às entidades políticas do Estado, repartiria atribuições entre os órgãos estatais, criaria limites e os respectivos instrumentos para assegurar as liberdades individuais.

Dentro da perspectiva da delegação de poderes e a sua repartição entre os órgãos estatais, pode-se vislumbrar um dos fundamentos do Direito Tributário: o exercício da competência tributária.

## 2.2 O PODER DE TRIBUTAR E A COMPETÊNCIA LEGISLATIVA NA CHARTA MAGNA DE 1824

O Direito Tributário, como nós conhecemos, também só pode ser compreendido a partir dos eventos das revoluções burguesas do século XVIII que ensejaram o surgimento do fenômeno do constitucionalismo.

Pode-se afirmar, sem muitos receios, que um dos marcos, do direito tributário, foi a revolta popular contra a Lei do Selo de 22 de março de 1765, que impunha a obrigatoriedade de obtenção de selo público em todos os contratos, jornais e cartazes, mediante pagamento de taxa nas colônias americanas da Inglaterra. A Declaração dos colonos, oferecida ao rei Jorge III, se inspirou na idéia de que o Parlamento inglês não poderia impor uma tributação à sociedade (da colônia), pelo simples fato de que neste órgão legislativo não existiam representantes populares das colônias americanas, as quais sofreriam a imposição fiscal: *not taxation without representation*. A lei foi revogada em 1766.

Mais adiante, como o Parlamento metropolitano inglês pretendia instituir tributação adicional sobre o chá que seria exportado desta colônia para a metrópole, a comunidade de Boston reputou por injusta e abusiva a incidência deste tributo, o qual prejudicaria o seu comércio,

32 HESSE, Konrad. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1998. p. 37.

bem como a vida econômica daquela sociedade: estava armado o palco para a deflagração da revolta, que culminou com o Massacre de Boston, em 5 de maio de 1770.<sup>33</sup>

O tributo passou a ser compreendido como uma exceção a dois direitos fundamentais, o de livre obrigar-se e o de propriedade: ninguém está obrigado a fazer ou a deixar de fazer algo senão em virtude lei (art. 179, I, da Constituição de 1824) e é assegurado a todos o direito de possuir patrimônio (art. 179, XXII, da Constituição de 1824).

Ou seja, o indivíduo só estaria obrigado a pagar algo, contra a sua vontade, transferindo parte do seu patrimônio, se a lei (em sentido formal) assim o declarasse.

A *Charta Magna* de 1824 incorporava estes princípios, ao estabelecer, em seu art. 36, I, que era da competência privativa da Câmara dos Deputados, cujos representantes eram eleitos (para mandato provisório) pelo voto dos cidadãos habilitados (art. 35 e 90 da Constituição de 1824), a instauração do processo legislativo sobre impostos:

Os impostos e o recrutamento são dois gravames que pesam muito sobre os povos, são dois graves sacrifícios do trabalho ou propriedade, do sangue e da liberdade, são dois assuntos em que a nação demanda toda a poupança, meditação e garantias.

[...]

Se a Câmara rejeita a medida, a rejeição é peremptória, pois que o Senado não pode propô-la; se adota, os termos da adoção vêm já acompanhados do juízo expressado, das circunstâncias dos debates, de uma influência moral ou predomínio importante, que gera impressão sobre a opinião pública e que deve ser bem considerado pelo Senado, que antes disso não é chamado a manifestar suas idéias. Acresce que, por uma conseqüência lógica e rigorosa, o senado não pode mesmo emendar tais projetos no fim de aumentar por forma alguma o sacrifício do imposto [...], ou de substituir a contribuição por outra mais onerosa, pois que seria exercer uma iniciativa nessa parte. Seu direito limita-se a aprovar, rejeitar ou emendar somente no sentido de diminuir o peso ou duração desses gravames

---

33 KARNAL, Leandro et al. *História dos Estados Unidos: das origens ao século XXI*. São Paulo: Contexto, 2008.

[...]

Tal é o privilégio que a Câmara dos Comuns mais zela na Inglaterra; ela não tolera que nenhuma medida que tem relação direta ou estreita com *money-bill* possa ser iniciada na Câmara dos Lordes.<sup>34</sup>

Este poder conferido à Câmara dos Deputados se justificava, em verdade, pela natureza da composição deste órgão, no qual se faziam presentes os mandatários que representavam o Povo, de modo mais imediato:

Os deputados são os mandatários, os representantes os mais imediatos e ligados com a nação, com os povos. Tema a missão sagrada de expressar as idéias e desejos destes, de defender suas liberdades,, poupar os seus sacrifícios, servir de barreira a mais forte contra os abusos e invasões do poder, em suma, de substituir na Assembléia Geral a presença dessas frações sociais e da nação inteira cumpre pois que sejam escolhidos e eleitos por aqueles que lhes cometem tão importante mandato, cumpre que dependam só e unicamente daqueles de cujas idéias, necessidades e interesses, de cujo bem ser e progresso têm o destino de ser órgãos imediatos e fiéis.<sup>35</sup>

Portanto, apesar do silêncio (e concordância tácita) sobre a escravidão (art. 94, II), apesar da manutenção do padroado (art. 102, II e XIV) *et cetera*, a Constituição de 1824 estava (formalmente) em plena sintonia com os baluartes liberais do século XIX, como vangloria LIMA:

A monarquia no Brasil achava-se estreitamente ligada ao sistema parlamentar e foi, até, no século XIX, sem falar na Inglaterra, *alma mater* do regime representativo e não obstante defeitos procedentes das deficiências políticas do meio, uma das expressões mais legítimas e pode mesmo dizer-se mais felizes.<sup>36</sup>

A competência tributária, portanto, seria o poder delegado pela Constituição para que órgãos do Estado pudessem, mediante Lei, instituir tributos. O exercício de tal competência, em última análise,

---

34 SÃO VICENTE, José Antônio Pimenta Bueno, marquês de. *Organização e introdução de Eduardo Kugelmas*: São Paulo: 34, 2002. p. 172-173.

35 Ibidem, p. 112.

36 LIMA, Oliveira. *O movimento da Independência, o Império brasileiro: 1821-1889*. São Paulo: Melhoramentos, 1962. p. 371.

pressupõe que aquele órgão teria, também, atribuição legiferante, já que o tributo deveria ser instituído mediante Lei em sentido formal<sup>37</sup>:

Após a Independência constituiu-se, no Brasil, o estado fiscal. A principal característica deste estado consiste em um “novo perfil da receita pública, que passou a se fundar nos empréstimos, autorizados e garantidos pelo legislativo, e principalmente nos tributos” em vez de estar consubstanciada nos ingressos originários do patrimônio do príncipe. Além disso, o tributo deixa de ser cobrado transitóriamente, vinculado a uma determinada necessidade conjuntural (ainda que, às vezes, continuasse sendo cobrado mesmo quando não existia mais necessidade, como se verificou no caso de dotes nupciais), para ser cobrado permanentemente.<sup>38</sup>

A Lei (em sentido formal) é espécie legislativa que, por meio de determinado processo realizado pelos representantes políticos (art. 52 *usque* art. 70 da Constituição de 1824), a vontade do Estado fica cristalizada. A Lei, portanto, seria um instrumento de inserção, no ordenamento jurídico, daquelas normas que o Estado entende por criar, após a observância de determinado procedimento.

Em outras palavras, a lei é fruto da vontade popular, que, por meio de determinado procedimento, e concretiza as decisões políticas tomadas pelos mandatários do povo (deputados, senadores etc.), inserindo novas normas no ordenamento jurídico, permitindo que o povo se governe.

## 2.3 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NO IMPÉRIO DO BRASIL

### 2.3.1 A CONCENTRAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Como exposto, a Constituição de 1824 instituiu um Estado Unitário, em que as províncias não gozavam de autonomia, não participavam do exercício do poder político, o qual estava concentrado no ente central, que representava a Nação.

Se não existia repartição deste poder, sendo as Províncias mera extensão do ente político central, é evidente que não faria sentido que o legislador constituinte as dotasse de parcela do poder de tributar.

<sup>37</sup> AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 93.

<sup>38</sup> BALTHAZAR, op.cit., p.79.

De fato, os Conselhos Gerais, que eram órgãos colegiados de deliberação sobre assuntos provinciais (art. 71 da Constituição de 1824), foram expressamente proibidos de instituir tributos<sup>39</sup>:

*Art. 83. Não se podem propôr, nem deliberar nestes Conselhos Projectos.*

*I. Sobre interesses geraes da Nação.*

*II. Sobre quaesquer ajustes de umas com outras Provincias.*

*III. Sobre imposições, cuja iniciativa é da competencia particular da Camara dos Deputados.*

*IV. Sobre execução de Leis, devendo porém dirigir a esse respeito representações motivadas á Assembléa Geral, e ao Poder Executivo conjunctamente. (grifos nossos)*

Somente a Câmara dos Deputados detinha a atribuição privativa para iniciar os debates sobre a instituição de tributos, na forma do art. 36, I, da *Charta* imperial, logo, nenhum outro órgão estatal (central ou provincial) poderia iniciar o processo legislativo para a criação da lei tributária.

Note-se que a deliberação e a aprovação de uma lei (inclusive a tributária) era da atribuição da Assembléia Geral (arts. 13 e 15, VIII, da Constituição imperial), a qual era composta pela Câmara dos Deputados e pelo Senado (art. 14, da Constituição imperial).

Apesar de a atribuição para instituir a Lei tributária residir na Assembléia Geral, o exercício da iniciativa para apreciação de propostas de criação de lei tributária partia, necessariamente, da Câmara dos Deputados.

O Poder Legislativo, consoante a *Charta Magna* imperial, era delegado à Assembléia Geral, com a sanção do Imperador (art. 13 da Constituição imperial), isto é, o Imperador participava do exercício deste Poder, como se infere da interpretação dos arts. 64 a 70 da Constituição imperial.<sup>40</sup>

### 2.3.2 PROBLEMAS DECORRENTES DA CONCENTRAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Tendo em vista a concentração da competência tributária no Ente central, as Províncias ficaram na dependência de decisões políticas

<sup>39</sup> ELLIS, op.cit., p.64.

<sup>40</sup> SÃO VICENTE, op.cit., p.111.

de repasses do tesouro público, algo que não ocorria com freqüência, tendo em vista o *déficit* fiscal crônico que assolava o governo imperial<sup>41</sup> e que praticamente impedia a realização de significativas transferências.

Ademais, como exposto, o Império do Brasil recepcionou a legislação tributária lusitana e as Províncias, tendo em vista a penúria fiscal crônica, além de continuarem a cobrar tributos antigos, em flagrante agressão à *Charta Magna*, instituíram, dissimuladamente, novos tributos, inclusive sobre as mesmas hipóteses de incidência de tributos gerais (isto é, instituídos pelo ente central)<sup>42</sup>: “A Constituição de 1824 não resolveu o problema de competências tributárias. Alguns impostos eram cobrados várias vezes sobre o mesmo gênero.”<sup>43</sup>

A situação se agravou a ponto que, em 1835, o Ministro da Fazenda Miguel Calmon du Pin e Almeida, por meio da Circular, de 17 de dezembro de 1827 (decisão nº 126), veio a exigir que as Juntas de arrecadação, nas províncias, elaborassem uma lista completa e circunstanciada de todos os “tributos e impostos”, com a indicação da denominação, da data da criação, do ato normativo que o instituiu, do valor arrecadado líquido (nos últimos três anos), bem como a indicação da despesa pública e do estado atual da dívida ativa da Nação, naquela Província.

Dois dias depois, por meio da Circular, de 19 de dezembro de 1827 (decisão nº 129), o mesmo Ministro da Fazenda exigiu que os presidentes das províncias informassem, minuciosamente os impostos “mais gravosos aos contribuintes e por isso mais nocivos ao desenvolvimento da riqueza pública”, de modo a ser possível determinar quais poderiam ser arrecadados diretamente pela Fazenda pública e quais poderiam ser arrematados por contratos. Requereu também informações sobre eventuais abusos quando da cobrança e fiscalização dos tributos e como corrigir estes excessos, tudo isto a fim de diminuir as despesas e aumentar as receitas.

Com o advento da primeira Lei orçamentária brasileira, a Lei de 14 de novembro de 1827, buscou-se organizar a precária relação entre despesas e receitas.

---

41 LIMA, op.cit., p. 452.

42 BALTHAZAR, op.cit, p.82.

43 Ibidem, p.81.

Apesar desta lei expressamente se referir ao Tesouro público da Corte e da Província do Rio de Janeiro, ela também conferia parâmetros para as demais províncias.

Note-se que as províncias deveriam concorrer para custear as despesas gerais, sendo que seus eventuais saldos existentes deveriam servir para o financiamento do governo central (art. 4º), tendo em vista o *déficit* público existente (art. 5º). Foram mantidos em vigor, para o exercício de 1828, todos os tributos que estavam sendo exigidos (art. 6º).

### **2.3.3 O ATO ADICIONAL DE 1834: O SURGIMENTO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PROVINCIAL E A GUERRA FISCAL**

#### **2.3.3.1 O ATO ADICIONAL DE 1834**

O Ato Adicional de 1834, a Lei nº 16, de 12 de agosto de 1834, transformou os Conselhos Gerais em Assembléias Legislativas (art. 1º) e delegou a estes órgãos diversas competências legislativas (art. 10), dentre elas as de fixar as “despesas municipais e provinciais e os impostos para elas necessários, contanto que não prejudiquem as imposições gerais do Estado”.

Recebendo esta competência legislativa, bastante genérica, o legislador, no art. 12, do mesmo Ato Adicional, também estabeleceu outro limite ao exercício do poder de tributar por aqueles órgãos legislativos provinciais: “As Assembléias Provinciais não poderão legislar sobre impostos de importação [...]”.

Com o advento deste Ato Adicional ocorreu que as Províncias receberam poderes para instituir quaisquer tributos, desde que não prejudicassem as imposições gerais do Estado e que não se confundissem com os impostos de importação.<sup>44</sup>

#### **2.3.3.2 INVASÕES DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA**

Evidente que estas vedações genéricas não bastavam para impedir os excessos dos legisladores provinciais, que reiteradamente invadiam a competência tributária do ente central:

É que as Assembléias Provinciais, contrariando proibição expressa da lei de 12 de agosto de 1834 (Ato Adicional), continuavam a

---

44 SÃO VICENTE, op.cit., p. 252.



legislar sobre importação e exportação, bem como sobre outras contribuições [...] ‘A circulação dos produtos da indústria nacional é gravada em algumas Províncias com imposições quase proibitivas; em outras os próprios gêneros que já pagaram direitos de importação são novamente tributados, segundo a sua natureza e qualidade, com o intuito de proteger algumas fábricas estabelecidas nas ditas Províncias’. Impunha-se, assim, uma decisão sobre o assunto, pois, do contrário, não só seria perturbado o sistema fiscal, “como prejudicada profundamente a riqueza pública.”<sup>45</sup>

Em verdade, ao se dotar às províncias de competência tributária sem se estruturar um sistema tributário nacional, que de modo eficaz impedisse os conflitos no exercício deste poder de tributar, criou-se uma grande guerra fiscal no Império do Brasil, pois as províncias, em busca de novas fontes de receitas, instituíam muitas vezes adicionais aos impostos gerais ou então estabeleciam dissimuladamente impostos de importação ou de exportação (o que era vedado), ou tributavam o comércio interprovincial.

A razão para este fenômeno era, sem dúvidas, a escassez de fontes significativas de receitas provinciais:

Dois anos depois, Sales Tôrres Homem acentuava, também, e igualmente na posição de ministro da Fazenda, as distorções causadas pela exorbitância legislativa das Assembléias Provinciais, em matéria de impostos, com grave reflexo nas atividades do país. Mas esse era, sem dúvida, o resultado, que se agravava com o decorrer do tempo, do excessivo poder de tributar que detinha o governo central, em detrimento das províncias, as quais, na falta de recursos, exigidos pela evolução de sua própria economia, não viam outro meio para obtê-los senão desrespeitar os limites fiscais que lhes haviam sido traçados.<sup>46</sup>

### 2.3.3.3 CRISE FISCAL

Esta falta de recursos, justificada pela impossibilidade de criação de tributos, que pudessem incidir sobre relevantes fatos econômicos se agrava pelo fato que a sociedade brasileira do século XIX continuava a ter por principais atividades econômicas aquelas relacionadas com

---

<sup>45</sup> SÃO VICENTE, op.cit. p. 252.

<sup>46</sup> ELLIS, op.cit., p.73.

a monocultura agrícola, fundada no trabalho escravo, bem como, e a exportação destes produtos primários:

[...] podemos dizer que o Período Imperial se assemelhou ao Período Colonial em três aspectos: a economia do Brasil conservava-se monocultora, agro-exportadora e escravocrata. Outro ponto em comum residiu na importância dada ao imposto de importação, alterado conforme as necessidades e anseios protecionistas da Coroa.<sup>47</sup>

As Províncias, portanto, eram praticamente compelidas a invadir a competência tributária do ente central, em busca de fontes de financiamento, tendo em vista que significativamente muito pouco restava para a incidência de eventuais tributos locais:

Na área provincial, como se viu, os governos locais, premidos pela falta de meios, eram levados a recorrer com frequência, a impostos que conflitavam, ostensivamente, com sua reduzida competência tributária.<sup>48</sup>

Este conflito ficava mais evidente quando se tinha em conta que, antes mesmo do advento do Ato Adicional de 1834, por meio de leis ordinárias, o Império discriminou as competências tributárias do ente central e das Províncias, classificando-as em Receitas Gerais e Receitas Provinciais.

#### **2.3.3.4 RECEITAS GERAIS E RECEITAS PROVINCIAIS: A REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.**

O conceito de Receita Geral e de Receita Provincial foi inicialmente previsto na Lei nº 58, de 08 de outubro de 1833, que era a lei orçamentária para o exercício financeiro que foi de 1º de julho de 1834 a 30 de junho de 1835.

Inicialmente, como era de praxe nas leis orçamentárias imperiais, determinou-se que todos os impostos que haviam sido instituídos pela lei orçamentária de 24.10.1832 continuariam em vigor naquele exercício financeiro (art. 30, Lei nº 58, de 08 de outubro de 1833).

---

47 BALTHAZAR, op.cit., p.101.

48 Ibidem, p.101.

Por Rendas públicas integrantes da Receita geral (art. 36, da Lei nº 38, de 03 de outubro de 1834), enquanto lei geral não viesse a dispor especificamente sobre o tema, consideravam-se todos as receitas (inclusive os impostos) a que se referiam a Lei nº 58, de 08 de outubro de 1833, bem como os impostos provinciais da Corte e do Município do Rio de Janeiro.

Ou seja, a especificação das receitas gerais era discriminada de forma taxativa, *numerus clausus*, sendo que na Corte e no Município do Rio de Janeiro havia uma competência tributária cumulativa do ente central (art. 36, §1º, da Lei nº 38, de 03 de outubro de 1834) para cobrar os impostos provinciais, com exceção de alguns impostos que eram de competência da Câmara Municipal do Rio de Janeiro: os arrecadados pela Polícia e os foros anuais decorrentes de terreno de marinha, art. 37, §§1º e 2º, da Lei nº 38, de 03 de outubro de 1834.

As Rendas Provinciais (art. 39 da Lei nº 38, de 03 de outubro de 1834) eram as demais rendas que eram cobrados pelas Províncias e que não eram abarcadas pela competência tributária do ente central, passando a pertencer o produto da arrecadação à Receita Provincial, sendo possível a sua alteração pelas respectivas Assembléias Legislativas.

Ressalte-se que antes mesmos das alterações na competência tributária instituídas pelo Ato Adicional de 1834, a Lei orçamentária nº 58, de 08 de outubro de 1833 já fazia referência expressa ao poder de tributar das Províncias (art. 35), isto é, todos os impostos não inclusos dentro do conceito de Receita Geral, sendo permitido que os Conselhos Gerias (das províncias) fixassem o orçamento local.

A partir da Lei orçamentária nº 99, de 31 de outubro de 1835, que fixava as despesas e receitas para o exercício financeiro compreendido entre 1º de julho de 1836 e 30 de junho de 1837, ficou melhor delineado a amplitude das receitas gerais (art. 11).

Por este diploma legislativo, as províncias recebiam uma espécie de competência tributária residual, que deveria ser exercida por sua Assembléia Legislativa (art. 12, da Lei nº 99, de 31 de outubro de 1835):

Ficam pertencendo à Receita Provincial todas as imposições não delineadas nos números do art. 11 antecedente; competindo às Assembleas Provinciaes legislar sobre a sua arrecadação e altera-las, ou aboli-las, como julgarem conveniente.

O complicador na delimitação das competências tributárias residia no fato de que não existiam normas constitucionais dispendo sobre o tema, ficando ao arbítrio do legislador ordinário, ao elaborar as leis orçamentárias, definir a repartição do poder de tributar e também na existência de um efetivo sistema de controle de constitucionalidade das leis provinciais.

### 2.3.3.5 O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NA CHARTA MAGNA IMPERIAL E A GUERRA FISCAL

Ao contrário das Constituições republicanas que adotaram, na sua evolução, um misto do sistema americano-germânico para o Controle de Constitucionalidade das leis, a ser exercido pelo Judiciário, de forma difusa (por qualquer órgão jurisdicional, a partir de 1891) ou concentrada (pela nossa Corte Suprema, a partir de 1946), a *Charta Magna* imperial adotou o sistema britânico de controle, isto é, somente o Parlamento, órgão composto por representantes populares, poderia realizar a fiscalização dos atos normativos à luz da nossa Constituição.<sup>49</sup>

Competia à Assembléia Geral velar pela guarda da Constituição, bem como interpretar, suspender ou revogar as Leis (art. 15, IX e X, da Constituição de 1824), pelo fato de que, pelos ensinamentos de SÃO VICENTE<sup>50</sup>:

O art. 15, §9º da Constituição confirma uma atribuição que o direito de fazer as leis por certo importa; ele inclui necessariamente o direito de inspecionar, de examinar se elas são ou não fielmente observadas [...].

De todas as leis as que demandam maior inspeção, por isso mesmo que demandam o mais alto respeito, são as leis constitucionais, pois que são o fundamento de todas as outras e da nossa existência e sociedade política. São os títulos dos direitos dos poderes políticos, e não são só títulos de seus direitos, mas também de suas obrigações, não são só brasões de autoridades, são também garantias dos cidadãos; ligam o súdito e o poder; é por isso que a Constituição ordena que a Assembléia Geral *que vele na guarda de seus preceitos*.

Competia também à Assembléia Geral controlar os atos do Poder Executivo, limitando os seus poderes:

49 MENDES, Gilmar et al. *Curso de direito constitucional*. São Paulo. Saraiva, 2007, passim.

50 SÃO VICENTE, op.cit., p. 168.

A principal vigilância que a Assembléia Geral deve exercer é que o poder executivo se encerre em sua órbita, que não invada o território constitucional dos outros poderes, é a primeira condição da pureza do sistema representativo e que decide das outras; que respeite as liberdades individuais.

A exata observância das leis ordinárias, das leis fiscais, cujos abusos são mui opressivos, das que promovem os melhoramentos vitais do país, como suas estradas e colonização, cuja omissão tanto pode afetar a sorte do povo, enfim de todas as normas da sociedade, muito interessada, ao seu desenvolvimento e bem-estar.<sup>51</sup>

A *Charta Magna* de 1824 originariamente, por instituir um estado Unitário, sem delegar aos Conselhos Gerais provinciais competências legislativas, estabeleceu que as resoluções tomadas por estes órgãos deveriam ser remetidas ao Poder Moderador (o Imperador), por meio do Presidente da Província (art. 84, da Constituição imperial), o qual poderia mandar executar ou suspender a eficácia da resolução até ulterior deliberação da Assembléia Geral (arts. 86, 87, 88, e 101, IV, da Constituição imperial).

Se a Assembléia Geral estivesse reunida, deveria ser enviada diretamente para este órgão a resolução do Conselho geral provincial, nos termos do art. 85 (da Constituição imperial), para que fosse a proposta debatida como projeto de lei.

Em outras palavras, como os Conselhos Gerais tinham sua atribuição legislativa limitadíssimas, o risco de haver leis provinciais inconstitucionais também era (em tese) reduzido.

Com o advento do Ato Adicional de 1834 e a criação de Assembléias provinciais dotadas de competência legislativa, inclusive tributária, a situação se modificou, pois o risco de surgimento de leis inconstitucionais provinciais aumentou em muito (art. 10, da Lei nº 16, de 12, de agosto de 1834).

Este risco ficou tão evidente para SÃO VICENTE que ele analisa, de modo enérgico, a natureza de uma lei provincial inconstitucional:

§ 2º Das leis provinciais ofensivas da Constituição:

---

51 São Vicente, op. cit. p. 168.

235. É evidente que qualquer lei provincial que ofender a constituição, ou porque verse sobre assunto a respeito de que a Assembléa Provincial não tenha faculdade de legislar, ou porque suas disposições por qualquer modo contrariem algum preceito fundamental, as atribuições de outro poder, os direitos ou liberdades individuais ou políticas dos brasileiros, é evidente, dizemos, que tal lei é nula, que não passa de um excesso ou abuso de autoridade.

Um ato tal é uma espécie de rebelião da autoridade provincial contra seu próprio título de poder. A própria A própria Assembléa Geral não tem direito para tanto, as Assembléas Provinciais não podem, pois, pretendê-lo. No caso de se dar tal abuso ele deve ser desde logo cassado.<sup>52</sup>

Como se daria esta *cassação* da lei provincial inconstitucional?

O art. 20, do Ato Adicional de 1834 (que reformou a Constituição imperial) atribuiu à Assembléa Geral poderes para revogar apenas as leis provinciais que ofendessem a Constituição, os impostos gerais, os direitos de outras províncias ou os tratados.

Entretanto, esta revogação não era automática, dependendo de expressa prática de ato pelo Poder legislativo (art. 8º da Lei nº 105, de 12 de maio de 1840 (Lei de Interpretação do Ato Adicional de 1834)).

A Lei nº 105, de 12 de maio de 1840 (Lei de Interpretação do Ato Adicional de 1834), estabelecia, no seu art. 10, §8º, a possibilidade de o Presidente provincial vetar (não sancionar) lei aprovada pela Assembléa Legislativa, por inconstitucionalidade (art. 7º).

O problema envolvendo esta forma de controle de constitucionalidade era manifesta: a revogação (ou suspensão da eficácia) de uma Lei provincial, pela Assembléa Geral, necessitava de articulação política para que resultasse em deliberação no legislativo nacional, como ocorreu com o imposto de consumo (de giro) instituído pela Assembléa Legislativa pernambucana (1885), em manifesta afronta ao disposto no art. 10, §5º, do Ato Adicional de 1834. O Governo imperial preferiu manter-se inerte, não comprando esta briga, tendo em vista que a existência destas espécies de imposto provinciais era um “mal menor”: o Poder Executivo não desejava intervir para não gerar conflito com as Assembléas Provinciais.<sup>53</sup>

52 São Vicente, op. cit. , p. 251.

53 MELLO, op.cit., 1999, p.277-278.

Diante deste deficiente sistema de controle de constitucionalidade, o estudo dos limites ao poder de tributar ganha um realce maior.

### **3 LIMITES AO PODER DE TRIBUTAR**

À luz do constitucionalismo, o poder de tributar, como qualquer outra forma de poder, tem como seu titular o próprio Povo, que o delega, pela Constituição a órgãos do Estado.

Evidente que o Povo não delega o poder de tributar de forma absoluta, ao contrário, limita o exercício destes poderes a fim de proteger os direitos fundamentais à liberdade e ao patrimônio.

Neste momento, busca-se estudar quais os limites ao poder de tributar que existiam no Direito do Império do Brasil.

#### **3.1 LEGALIDADE**

Não existia, no art. 179, da Constituição do Império, uma previsão explícita de que os tributos apenas poderiam ser instituídos por meio lei, em sentido formal.

Entretanto, facilmente se extrai este princípio da leitura da Constituição de 1824: estava assegurado, como direito fundamental dos cidadãos, que ninguém está obrigado a fazer ou a deixar de fazer algo senão em virtude lei (art. 179, I, da Constituição de 1824) e é que seria assegurado, a todos, o direito de possuir patrimônio (art. 179, XXII, da Constituição de 1824).

Esta proclamação do império da Lei também se percebe quando se está diante da criação de tributos.

Nos termos da Constituição do Império, a atribuição privativa para se iniciar o processo legislativo para criação de tributos, nos termos do art. 36, I, era da Câmara dos Deputados, cujos representantes eram eleitos (para mandato provisório) pelo voto dos cidadãos habilitados (art. 35 e 90 da Constituição de 1824). Entretanto, a criação da Lei deveria se dar após procedimento que previa debate e deliberação em ambas as Casas do Poder Legislativo (arts. 55 e 60, da Constituição de 1824), com posterior sanção do Imperador, no exercício do Poder Moderador (art. 101, III, da Constituição de 1824).

Portanto, para a criação de tributos, nos termos da Constituição de 1824, exigia-se Lei, em sentido formal.

### 3.1.1 LEIS ORÇAMENTÁRIAS

Uma prática muito comum, durante o Império do Brasil, a partir da Lei orçamentária nº 58, de 08 de outubro de 1833, era a descrição e a possibilidade de instituição de tributos por meio das leis orçamentárias que iriam vigorar no exercício fiscal seguinte.

Nas próprias leis orçamentárias vinha a descrição dos tributos existentes e, em alguns casos, a instituição de outros ou a alteração das alíquotas dos tributos existentes.

### 3.1.2 TRATADOS INTERNACIONAIS

Os tratados internacionais podem ser considerados como o calcanhar de Aquiles do 1º Reinado e merecem um estudo mais detalhado.

Nos termos do art. 102, VII e VIII, da Constituição de 1824, competia ao Poder Executivo entabular negociações com outros Estados, no plano internacional, e com eles celebrar tratados (de aliança militar (ofensiva ou defensiva), de subsídios ou de comércio).

Tais tratados firmados pelo Poder Executivo deveriam ser levados a conhecimento da Assembléia Geral, se não houvesse risco à segurança e ao interesse público (art. 102, VIII, da Constituição de 1824).

SÃO VICENTE fundamenta as razões para apreciação dos tratados pelo Legislativo:

Se um tratado de aliança se estipularem cláusulas que estabeleçam prestações do tesouro Nacional, estas não produzirão direito s e obrigações senão depois de aprovadas pelo poder legislativo, porquanto pela Constituição e só a este compete exclusivamente o autorizar despesas públicas, e porque as atribuições do poder executivo não derogam as do legislativo, antes sim entendem-se em harmonia. [...]

Se a título de celebrar tratados fosse permitido tal abuso, então o poder executivo se erigiria em supremo ditador: poderia por este



meio alterar toda a Constituição e leis nacionais, pactuar por exemplo a intolerância religiosa, suprimir a liberdade de imprensa, alterar o sistema de impostos, de heranças, enfim anular as instituições e os outros poderes políticos.<sup>54</sup>

De fato, competia à Assembléia Geral instituir a lei orçamentária, fixando despesas e receitas, nos termos do art. 15, X, da Constituição imperial.

O Imperador, mesmo após a Constituição de 1824, passou a introduzir diretamente no ordenamento jurídico brasileiro os tratados internacionais firmados por ele ou pelos representantes imperiais por meio de Cartas de Lei, que eram espécies legislativas editadas pelo Imperador, que prescindiam da deliberação da Assembléia Geral.

A assinatura dos tratados de comércio anteriores ao convencionado com os Estados Unidos, que, evidentemente, envolviam matéria tributária, instituindo privilégios em favor de determinadas nações, irritara sobremodo a Câmara dos Deputados, que se julgava diminuída em suas prerrogativas constitucionais.

Portanto, para cortar o mal pela raiz, a Lei de 24 de setembro de 1828, em seu art. 1º estipulava: “Os direitos de importação de quaisquer mercadorias, e gêneros estrangeiros, ficam geralmente taxados para todas as nações em quinze por cento, sem distinção de importadores, enquanto uma lei não regular o contrário.”<sup>55</sup>

Em verdade, os tratados internacionais firmados pelo Brasil em matéria tributária, desde a época da vinda do Regente D. João VI ao Brasil, com o advento do tratado de 1808, tenderam, a partir da Independência a desequilibrar as contas públicas da Nação.

O denominado Tratado de Pães e Vinhos, de 1808, e a sua renovação após a independência, repercutiram nas contas públicas brasileiras porque interferiram diretamente em um dos principais impostos do Império do Brasil: o imposto de importação.

Se pudéssemos retrospectivamente analisar a política tributária em relação ao imposto de importação, no primeiro reinado, seria possível

---

<sup>54</sup> SÃO VICENTE, op.cit., p.326-327.

<sup>55</sup> ELLIS, op.cit., p.64.

concluir que o que a definiu foi este tratado firmado com a Inglaterra, em que se almejava o reconhecimento da Independência por esta nação.

Por tal tratado era fixado em 15% a alíquota do imposto de importação para todos os produtos importados pelo Brasil, da Inglaterra, ratificada a cláusula da reciprocidade.

Nos termos do texto que determinava a abertura de nossos portos, uma relação de “paz e harmonia com a Coroa” era o requisito que justificava a autorização para a entrada de mercadorias estrangeiras [...] A medida beneficiava diretamente a Inglaterra, que poderia escoar seus produtos em território brasileiro, mantendo-se tradição de dependência que vingou até a Primeira Guerra Mundial, quando se processou incipiente modelo de substituição de importações.<sup>56</sup>

Baseada na cláusula da nação mais favorecida, as demais Nações que começaram a firmar tratados de livre comércio, amizade e navegação, passaram a ter seus produtos, quando importados pelo Brasil, tributados sob alíquota de 15% (quinze por cento).

Foi catastrófica para o Brasil a adoção deste regime tributário, pois, além de praticamente impedir o nascimento da indústria nacional (apesar do alvará de 1º de abril de 1808, conhecido como alvará da liberdade industrial, que revogava o Alvará de 05 de janeiro de 1785)<sup>57</sup>, já que, sem a menor proteção fiscal, não teria como haver competição com as mercadorias produzidas no estrangeiro, ademais, o valor da alíquota deste tributo era baixíssima, o que impedia uma relevante arrecadação, em relação a um dos mais importantes tributos da Nação.

Deve-se ressaltar que, na inexistência de mercado consumidor interno significativo, tendo em vista que grande parte da mão-de-obra ou era escrava ou trabalhava em lavouras no campo, em regime de subsistência, não havia como tributar significativamente o consumo.

As principais atividades econômicas, portanto, eram a exportação de matéria prima, sobretudo oriundas da lavoura monocultora, e a importação de mercadorias manufaturadas. Incidiam sobre estes produtos os impostos de importação e de exportação.

---

56 GODOY, op.cit., p.30.

57 Ibidem, p.51.

Como exposto, ao se fixar a alíquota padrão em 15% ocorreu o duplo fenômeno da perda de potenciais receitas, tendo em vista o tamanho da alíquota e a criação de obstáculo para a indústria nacional.

Em verdade, a natureza extrafiscal do imposto de importação, foi manuseada de forma deletéria para o país.

O Brasil, durante o primeiro reinado, apenas não adotou esta alíquota quando, em manifesta retaliação a Portugal, fixou alíquotas bem superiores para seus produtos importados pelo Brasil, com a finalidade manifesta de utilizar o tributo como sanção pela conduta do Estado português de não reconhecimento da Independência brasileira.

Se pudéssemos retrospectivamente analisar a política tributária em relação ao imposto de importação no 1º reinado poderia se concluir que o que a definiu foi o tratado firmado com a Inglaterra e que buscava o reconhecimento da Independência brasileira por esta nação.

Com a denúncia de alguns tratados e o encerramento do prazo de vigência de outros, pela década de 1840, o Brasil passou a ter a oportunidade de interferir decisivamente na sua política fiscal: daí adveio a tarifa Alves Branco, que fixou a alíquota do imposto de importação entre o mínimo de 30% e o máximo de 60% *ad valorem*.

A política tributária relacionada com o imposto de importação, na verdade, sobretudo no segundo reinado, foi concebida apenas para atender às finalidades fiscais do império sem haver uma percepção dos efeitos desta política no desenvolvimento da indústria nacional:

[...] as tarifas, não obstante os elementos protecionistas que chegavam a conter, com favoráveis reflexos na evolução da indústria nacional, deixavam de servir, em grande parte, a outros propósitos que não fosse o de carrear para o Tesouro maiores recursos financeiros, sem especial vinculação com o desenvolvimento econômico do país.<sup>58</sup>

### 3.2 ANUALIDADE

Não existia, nas formas jurídicas do ordenamento jurídico brasileiro vigente durante o Brasil Império um princípio da anterioridade.

---

58 ELLIS, op.cit., p. 84.

No Direito tributário, vigente durante o Império do Brasil, havia um debate sobre a possibilidade de os tributos instituídos passarem a ser cobrados indefinidamente, ou em exercícios financeiros subseqüentes, sem a necessidade de uma nova lei prevendo-o.

Tinha-se a idéia de que o tributo era uma criação excepcional, uma intervenção extraordinária do Estado no patrimônio dos indivíduos. O tributo seria um mal que recaía sobre a riqueza da sociedade<sup>59</sup> e que, portanto, a sua duração deveria se ater ao exercício financeiro em que indicado na respectiva lei orçamentária que mencionava as receitas decorrentes da sua arrecadação.

Portanto, entendia-se que deveria vigorar uma espécie de Princípio da Anualidade.

Este debate foi inclusive enfrentado por SÃO VICENTE, que entendia a natureza perene da lei tributária, até que outra lei viesse a revogá-la:

Cumprе entretanto examinar qual é a duração das contribuições brasileiras, ou o tempo pelo qual os súditos do Império estão adstritos a solvê-las; se só pelo ano financeiro, salva sua renovação periódica, ou se sem limitação de tempo, enquanto a lei constitutiva de cada uma não for expressamente revogada?

O art. 171 da Constituição declara, quanto às contribuições diretas, à exceção daquelas que estiverem aplicadas aos juros e amortização da dívida pública, que elas serão anualmente estabelecidas pela Assembléia Geral, mas que continuarão até que se publique a sua revogação, ou que sejam substituídas por outras; revogação ou substituição que já se vê que depende de sanção. Assim, combinando este artigo com o §10º do art. 15 *ibí*, repartir (anualmente) a contribuição direta, parece que esta classe de contribuições é de duração ilimitada ou indefinida, e que somente a sua repartição é que depende de lei ânua.<sup>60</sup>

Em verdade, as leis orçamentárias brasileiras mantiveram a fórmula de determinar a manutenção da cobrança dos tributos do exercício anterior no exercício em que esta lei orçamentária vigoraria (exemplo: art. 26 da Lei nº 164, de 26 de setembro de 1840).

59 SÃO VICENTE, op.cit., p.151.

60 *Ibidem*, p.150.

Ressalte-se que o ano fiscal, ao longo de quase todo Império do Brasil, ia de 1º de julho de um ano à 30 de junho do ano seguinte, não coincidindo, portanto, com o ano civil. Este exercício financeiro foi previsto a partir de 1827 e perdurou até quase o final do Império.

### 3.3 A IGREJA CATÓLICA E A QUESTÃO DA INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE OS TEMPLOS RELIGIOSOS

O Brasil Imperial não era um estado laico, ao contrário, tinha uma religião oficial, a católica apostólica romana:

Art. 5. A Religião Catholica Apostolica Romana continuará a ser a Religião do Imperio. Todas as outras Religiões serão permitidas com seu culto domestico, ou particular em casas para isso destinadas, sem fórma alguma exterior do Templo.

Segundo SÃO VICENTE, adotar esta religião constituía um direito fundamental dos brasileiros<sup>61</sup>, razão pela qual aqueles que não a observassem não poderiam ser eleitos deputados da Nação (art. 93, §3º, da Constituição de 1824).

Era assegurada a liberdade religiosa, entretanto não era possível a edificação de templos de outras denominações, devendo o culto ser praticado no domicílio dos praticantes. Era vedada a perseguição religiosa (art. 191 do Código Criminal do império), bem como a zombaria de qualquer culto estabelecido Brasil (art. 277, do Código Criminal do Império):

Art. 191. Perseguir por motivo de religião ao que respeitar a do Estado, e não offender a moral publica.

Penas - de prisão por um a tres mezes, além das mais, em que possa incorrer.

Art. 277. Abusar ou zombar de qualquer culto estabelecido no Imperio, por meio de papeis impressos, lithographados, ou gravados, que se distribuirem por mais de quinze pessoas, ou por meio de discursos proferidos em publicas reuniões, ou na occasião, e lugar, em que o culto se prestar.

---

61 São Vicente, op. cit., p.83.

Penas - de prisão por um a seis mezes, e de multa correspondente á metade do tempo.

A religião Católica Apostólica Romana deveria ser protegida, sob juramento, pelo Imperador (art. 103 da *Charta* de 1824), o que era óbvio tendo em vista a existência do padroado, herdado pelos imperadores do Brasil, que eram descendentes das dinastias portuguesas:

O padroado era “aquele privilégio oneroso concedido à Nação portuguesa, em gratidão pelo muito que ela fez em prol da religião e da fé” e graças ao qual gozavam os Monarcas da faculdade de “indicar os nomes dos Bispos, prover as diferentes dignidades”, com o encargo de sustentar os missionários e velar pelas igrejas e pelo culto [...].<sup>62</sup>

Ademais, pela bula *Praeclara Portugalliae*, de 1827, o Papa Leão XII, criou a Ordem de Cristo no Brasil, conferindo o título de Grão-Mestre ao Imperador brasileiro, sendo mantido o direito ao padroado pelo monarca brasileiro.<sup>63</sup>

Portanto, fica evidente que, como o Império detinha o dever de manter e gerenciar a Igreja Católica, não faria sentido impor tributos sobre esta instituição religiosa, já que ela poderia ser considerada como uma extensão do próprio Estado.

#### 4 CONCLUSÃO

Evidente que, para os contornos deste trabalho, seria inalcançável abordar todo o sistema tributário brasileiro vigente durante todo período imperial brasileiro, que perdurou entre 1822 e 1889.

Por esta razão, trata-se apenas de uma introdução ao estudo do tema.

Note-se que, por possuir tal natureza, buscou-se desvendar como as principais normas tributárias do Brasil Imperial eram compreendidas pelos juristas daquele momento histórico.

62 PORTO, PORTO, Costa. *O Sistema sesmarial no Brasil*. V.1. Brasília: Editora UnB. 1997, p. 39.

63 MOESCH, Eduardo Pretto. *O Padroado e a Igreja no Rio Grande do Sul Português*. In: <<http://www.forumdaigrejacatolica.org.br/artigos/PadroadoeIgrejanorsport.pdf>>. Acesso em: 20.01.2009.

Tendo isto por objetivo, o foco foi inegavelmente o estudo combinado da Constituição de 1824 com as leis fiscais brasileiras, sobretudo as que estabeleciam o orçamento da Nação brasileira.

Isto posto, demonstrou-se que durante o Império do Brasil o grande foco de conflitos fiscais residiam em duas questões fundamentais: os conflitos de competência tributária existentes entre o ente central e as províncias (e estas entre si) e a ausência de tributação das principais riquezas da elite rural brasileira, a terra e a renda.

É inegável que o Império não conseguiu superar estes conflitos, não apresentou saídas para tais problemas, e por isso a situação fiscal brasileira se agravou: as províncias viviam em constante declínio de rendas, já que, como a Corte possuía *déficits* fabulosos, havia imensa dificuldade em se descentralizar as rendas públicas e ratificar qualquer autonomia fiscal provincial; por sua vez, já que não se tributava a renda e as terras dos latifundiários, a incidência tributária recaía, sobretudo, sobre o consumo e as atividades econômicas de importação e exportação.

Como demonstrado, o estudo das experiências fiscais do Brasil imperial revela como uma sociedade escravista e agrária tentava solucionar um dilema: manter uma centralização administrativa e fiscal com a constante pressão de descentralização política; ou seja, como manter o Estado unitário e, ao mesmo tempo, aceitar as pressões das oligarquias agrárias regionais.

Trata-se de um sistema jurídico que buscou alternativas para estas contradições, mas que não conseguiu encontrá-las.

Neste trabalho, pretendeu-se dar os primeiros passos para a compreensão do Direito Tributário brasileiro de outra época, expondo as suas contradições e suas formas jurídicas: os primeiros passos de um estudo mais aprofundado.

Por fim, é curioso notar que, atualmente, existem mais livros de estudo do Direito Romano do que obras relativas ao direito vigente no Brasil imperial, ou seja, estuda-se com mais intensidade os restos jurídicos de uma sociedade que existiu há 2.000 anos, em outro continente, do que o próprio direito que governou a vida do Brasil no século XIX.

Tendo em vista que as nossas raízes se encontram de forma bem clara na forma como a aristocracia do século XIX buscou construir

uma nova Nação a partir da fragmentada América portuguesa, seria razoável que a produção jurídica sobre o Brasil Império fosse muito mais expressiva.

Também é de surpreender a ausência de muitas obras sobre este tema quando se vê que a construção do Estado Nacional brasileiro foi um processo complexo que não se encerrou com a Independência, tendo em vista que dentro do império do Brasil existiam várias regiões que possuíam forte senso de autonomia.

Isto fica bem evidente quando se nota que a Cisplatina (o atual Uruguai) se emancipou do Império do Brasil, após uma luta que arruinou o imperador D. Pedro I, apesar de ter sido anexada ao império português pelo seu pai, o Rei D. João VI.

O mais interessante ao se vislumbrar a estrutura tributária nascente do Império do Brasil é que, talvez, os próprios governantes percebiam que não existia uma única “sociedade brasileira”, mas várias sociedades, diferentes em hábitos e costumes, em tradições, com riquezas e atividades econômicas distintas que não se comunicavam e que estavam espalhadas pelo que sobrou da América lusitana.

Por esta a razão a necessidade de se criar um Estado Unitário que centralizaria a competência legislativa (e a tributária) no Parlamento nacional, impedindo a atuação das forças políticas centrífugas, as quais poderiam destroçar esta Nação que estava nascendo.

Em outras palavras, o Estado unitário imperial que nasceu em 1824 não governava uma única nação, mas uma pluralidade de regiões que possuíam identidades sociais e econômicas próprias.

Somente a partir da ascensão de D. Pedro II pode-se vislumbrar a formação de uma noção de sociedade nacional, que passou a aceitar ser gerida pelo Poder Central, mas então, o Estado Unitário não mais existia na forma prevista e idealizada pela Constituição de 1824, tendo as províncias, ao longo do século XIX adquirido cada vez mais autonomia legislativa.

Este processo de gradativa busca da autonomia provincial não foi bem compreendido pelo Império, o que, somado às grandes crises surgidas após o fim da Guerra do Paraguai (a questão religiosa e a militar, bem como a abolição da escravatura), culminou em uma ruptura



política: no golpe de estado de 15 de novembro de 1889, com o posterior surgimento dos Estados Unidos do Brasil, da federação brasileira.

## REFERÊNCIAS

- ALENCASTRO, Luiz Felipe. *O trato dos viventes: formação do Brasil no atlântico sul*. São Paulo: Companhia das Letras, 2000.
- ALVES, José Carlos Moreira. *Direito Romano*. V. 1, 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.
- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 11.ed ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005.
- BALTHAZAR, Ubaldo César. *História do Tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteaux, 2005.
- BANDEIRA, Antonio Herculano de Souza. *Novo Manual do Procurador dos Feitos da Fazenda*. Rio de Janeiro: Laemmert & C. – Livreiros, 1888.
- BRUNO, Aníbal. *Direito Penal - parte geral: introdução, norma penal, fato punível*. t.I. 5 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.
- CANECA, Frei Joaquim do Amor Divino. organização e introdução de Evaldo Cabral de Mello. São Paulo: 34, 2001.
- Collecção das Leis do Império do Brasil de 1834*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1866.
- CORREIA, Alexandre; SCIASCIA, Gaetano. *Manual de direito romano*. 5. ed. Rio de Janeiro: Sadegra/Livros Cadernos Ltda, 1996.
- CRETELLA JUNIOR, José. *Curso de direito romano: o direito romano e o direito civil brasileiro*. 18 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.
- DOLHNIKOFF, Miriam. *O pacto imperial: origens do federalismo no Brasil do século XIX*. São Paulo: Globo, 2005.
- ELLIS, Miriam *et al.* *Brasil monárquico: declínio e queda do império*. 5 ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1995 (História geral da civilização brasileira; t. 2, v.4)
- FERREIRA, Luís Pinto. *Teoria Geral do Estado*. v. 1. São Paulo: Saraiva, 1975.

- GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *História da tributação no período joanino*. Brasília: ESAF, 2008.
- HESSE, Konrad. *Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha*. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1998.
- KARNAL, Leandro et al. *História dos Estados Unidos: das origens ao século XXI*. São Paulo: Contexto, 2008.
- LIMA, Oliveira. *O movimento da Independência, o Império brasileiro: 1821-1889*. São Paulo: Melhoramentos, 1962.
- LOPES, José Reinaldo de Lima. *O direito na história: lições introdutórias*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2002.
- LUSTOSA, Isabel. *D. Pedro I: um herói sem nenhum caráter*. São Paulo: Companhia das Letras, 2006.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários ao código tributário nacional*. Marcelo Magalhães Peixoto, Rodrigo Santos Masset Lacombe, coordenadores. São Paulo: MP, 2005.
- MELLO, Evaldo Cabral de. *A outra independência e o federalismo pernambucano de 1817 a 1824*. São Paulo: 34, 2004.
- \_\_\_\_\_. *O norte agrário e o império: 1871-1889*. 2. ed. Rio de Janeiro: Topbooks, 1999.
- MENDES, Gilmar et al. *Curso de direito constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2007.
- MIRANDA, Francisco Pontes de. *Tratado de Direito Privado: parte especial*. Tomo LIII, 2. ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1966.
- MOESCH, Eduardo Pretto. *O Padroado e a Igreja no Rio Grande do Sul Português*. Disponível em: <<http://www.forumdaigrejacatolica.org.br/artigos/padroadoeigrejanorsport.pdf>>. Acesso em: 20.01.2009.
- MORAES, Alexandre de. *Direito constitucional*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- PORTO, Costa. *O Sistema sesmarial no Brasil*. V.1. Brasília: UnB. 1997.

PORTO, José da Costa. *Os tempos da Praieira*. Recife: Fundação de Cultura Cidade do Recife, 1981.

SÃO VICENTE, José Antônio Pimenta Bueno, marquês de. *Organização e introdução de Eduardo Kugelmas*. São Paulo: 34, 2002.

VIANNA, Hélio. *História do Brasil: monarquia e república*. V. II, 6. ed. São Paulo: Melhoramentos, 1967.

