

A ALTERAÇÃO DA DATA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO E O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Luciano Costa Miguel

Procurador da Fazenda Nacional em Belo Horizonte. Pós-graduando em Direito Tributário pela Universidade Anhanguera-Uniderp/LFG.

Resumo: O escopo do presente artigo cinge-se à investigação acerca da possibilidade jurídica de se fixar ou alterar a data do pagamento de tributos por meio de atos infralegais. Para melhor introduzir o tema, é realizada uma apresentação do princípio da estrita legalidade tributária, bem como do entendimento jurisprudencial de nossas Cortes Superiores sobre o tema. Ao final, analisando-se alguns vetores axiológicos que permeiam a presente questão, conclui-se que a data de pagamento, em que pese não constar expressamente como elemento estruturante de reserva legal, afigura-se um fator substancial na descrição do tributo, não devendo ser fixado ou mesmo alterado sem a chancela do poder legislativo.

Sumário: 1 Introdução 2.1 O princípio da legalidade tributária 2.2 O entendimento jurisprudencial pátrio 2.3 Os elementos axiológicos em questão 3 Conclusão – Referências bibliográficas

1 Introdução

Diante da questão que nos é posta, é necessário, antes de tudo, verificar se a data do pagamento do tributo (**aspecto temporal da definição do tributo**) constitui um dos componentes básicos que deve necessariamente ser veiculado por lei (oriundo de um processo legislativo primário) ou pode ser determinada por atos infralegais emanados do Poder Executivo.

2.1 O princípio da legalidade tributária

Em se entendendo que a data do vencimento da obrigação tributária se trata de elemento de reserva legal, forçoso seria a conclusão de que a sua eventual alteração também deveria ser procedida tão somente mediante atos normativos primários.

Pois bem, a data de pagamento dos tributos não está presente na discriminação taxativa (*numerus clausus*) contida no art. 97 do CTN, como um dos elementos essenciais a constar na lei instituidora dos tributos.

2.2 O entendimento jurisprudencial pátrio

O STF, calcado neste argumento, tem entendido que o Executivo pode, portanto, alterar de forma discricionária a data do efetivo pagamento do tributo, mediante **atos infralegais** e que, portanto, o vencimento da obrigação tributária é um componente que passa ao largo do princípio da estrita legalidade.

Segue o entendimento de nossa Corte Constitucional em um dos seus julgados:

“(…) O Tribunal, por maioria, conheceu do recurso e lhe deu provimento, declarando a constitucionalidade do art. 66 da Lei n. 7.450/85 que atribuiu ao Ministro da Fazenda competência para expedir portaria fixando o referido prazo, ao fundamento de que a fixação de prazo para recolhimento do tributo não é matéria reservada à lei.(…)(RE 140.669/PE, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 02-12-1998)”

O STJ também já havia se manifestado favoravelmente à posição defendida pelo STF quando do julgamento dos Recursos Especiais nº 55.207 e 55.537.

Ao analisarmos ao entendimento adotado pelo STJ sobre a questão, não podemos olvidar que a sua função precípua é a de guardião da legislação federal infraconstitucional. Nesta esteira, o STJ defendeu a aplicabilidade do art. 160, *caput*, do CTN.¹

Ressalte-se que o supracitado dispositivo, ao se utilizar da expressão ‘*legislação tributária*’, conferiu a liberdade ao Executivo para regular a questão através de atos infralegais, ao argumento de que o próprio art. 96 do CTN incluiu na referida expressão os decretos daquele Poder.

¹ “Art. 160, *caput*, CTN: Quando a **legislação tributária** não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre 30 (trinta) dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.”(grifo nosso)

Assim sendo, estamos que o entendimento do STJ, restrito que estava à sua função de guardião da legislação infraconstitucional, não mereceu maior reparo.

Doutra margem, homenageando uma interpretação sistemática e bem mais abrangente, em consonância com o art. 108 do CTN e com o art. 150, I, da Carta Magna, há uma corrente doutrinária contraposta que defende que a data do vencimento da obrigação tributária deve ser - sim - objeto de reserva legal.

Nesta esteira, o professor Eduardo Sabbag sustenta com precisão:

“estamos que o prazo para recolhimento do tributo, conquanto ausente na lista exaustiva dos elementos configuradores da reserva legal, constante do art. 97 do CTN, apresenta-se como rudimento substancial para a completude da lei tributária, ao indicar o átimo de tempo em que se deve adimplir, com pontualidade, a obrigação tributária. Deixar tal determinação ao alvedrio do Poder Executivo, ao sabor da discricionariedade, é sufragar o perene estágio de insegurança jurídica, acintosa ao elemento axiológico justificador do postulado da estrita legalidade.²”

Compartilhamos do entendimento acima expendido.

Entendemos que o entendimento atual da Suprema Corte faz leitura puramente positivista e pouco abrangente sobre o tema, não se atentando que em todo o nosso Sistema Tributário Nacional pulsam inúmeros princípios e dispositivos que coíbem a insegurança jurídica na relação que tangencia o patrimônio dos contribuintes.

Consideramos, outrossim, que o art. 160, caput, do CTN, fundamento legal das decisões do STJ, não foi recepcionado pela nova ordem constitucional, vez que não poderia delegar ao legislador infralegal a determinação de tão essencial elemento, menoscabando, a nosso sentir, todos os comandos constitucionais que homenageiam o princípio da legalidade.

² SABBAG, Eduardo de Moraes. Manual de Direito Tributário. 2ª Ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 2010, p.65.

Ademais, não pairam dúvidas de que o princípio da legalidade e da tipicidade fechada são frutos da noção básica de tributação consentida e justa (*no taxation without representation*).

Este autoconsentimento, por sua vez, que deve circundar toda a atividade arrecadatória fiscal nos Estados de Direito, somente é observado de forma plena (salvo as próprias exceções previstas em lei) através de um processo legislativo realizado por representantes eleitos para este mister (**reserva de lei formal**).

3 Conclusão

Considerando que a data do pagamento é o momento em que - de fato - se efetiva a invasão patrimonial do contribuinte, não há como evitar a conclusão de que se trata de um dos componentes da obrigação tributária e que, portanto, a sua alteração deve ser albergada pelo princípio da estrita legalidade e pela segurança jurídica dele decorrente.

A nosso sentir, o aspecto temporal compulsado, em que pese não positivado por nosso legislador nacional como matéria de reserva legal, assume vital importância quando analisados os elementos **axiológicos** e **constitucionais** que disciplinam as onerações tributárias, devendo ser veiculado (instituído ou alterado) tão somente mediante atos normativos legais (em seu sentido estrito), através do respectivo processo legislativo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1) AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2003.
- 2) CATUNDA, Camila Campos Vergueiro. Artigo: *É preciso revisar prazo de recolhimento de tributos*. Disponível em <http://www.conjur.com.br/2010-jan-05/tribunais-revisar-premissas-prazo-recolhimento-tributos>. Acesso em 21 abril 2009
- 3) SABBAG, Eduardo de Moraes. *Manual de Direito Tributário*. 2ª edição atualizada. São Paulo: Saraiva, 2010.