



Poder Judiciário  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1998.04.01.020236-8/RS**

**RELATORA : JUÍZA ELLEN GRACIE NORTHFLEET**  
**APELANTE : PISTÕES SULOY S/A IND/ E COM/**  
**ADVOGADO : Márcia Brust Brun**  
**APELADO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS**  
**ADVOGADO : Klaus Dietrich Schellenberger**

**VOTO-VISTA**

A questão que me fez pedir vista deste processo é o confronto entre o art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que manda retroagir, e o dispositivo da Lei nº 9.528/97, o qual determina que a multa não retroaja.

O CTN, sabemos, tem *status* de lei complementar e é certo que não há hierarquia entre lei ordinária e lei complementar. Como já tive oportunidade de ouvir não só do eminente Juiz Amir que compõe esta 1ª Turma, mas também do Min. Moreira Alves, a questão é de competência legislativa.

Então, cabe inquirir: Será que a retroatividade da multa é norma geral de Direito Tributário? E assim poderia a referida Lei 9.528 dela tratar?

Após me deter mais sobre a matéria, cheguei à conclusão de que ela se insere dentre as normas gerais de Direito Tributário.

Tenho que o referido dispositivo legal, o art. 35, da Lei nº 8.212/91, alterado pela Lei nº 9.528/97, que prevê novos percentuais da multa moratória – inserido no ordenamento pátrio por meio de lei ordinária – contém inafastável inconstitucionalidade formal, porquanto cabe a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência, nos termos do que vem prescrito no art. 146, III, “b”, da Constituição Federal de 1988.

É o teor do dispositivo referido:

*“Art. 35. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997, sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:*

*I – Omissis;*

*II – Omissis;*

*III – para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:*

*a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;*

*b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;*

*c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.*





Poder Judiciário  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

§ 1º - Omissis ...”

De outra parte, veja-se que o art. 106 do CTN, acima mencionado, situa-se dentre aqueles dispositivos que espelham “normas gerais” em matéria tributária, tratando do aspecto de que a legislação tributária só poderá ser aplicada em face de situações prévia e expressamente estabelecidas.

A regra é de que a lei não retroage. As variadas hipóteses em que se permite que a lei se aplique a atos ou fatos a ela anteriores devem ser consideradas exaustivas, por tratar-se de exceção. No caso em apreço, a lei 9.528/97 derogou o art. 35 da Lei nº 8.212/91, em seu texto original, sendo formalmente inconstitucional, vez que lei ordinária não pode tratar de norma geral em matéria tributária.

Sobre o que seria norma geral em matéria tributária, do magistério do renomado Professor Sacha Calmon Navarro Coelho (in “Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário”, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 8ª ed., 1999, pp. 79-80) colhem-se os seguintes ensinamentos:

*“Mas, ao cabo, o que são normas gerais de Direito Tributário? O ditado constitucional do art. 146, III e alíneas, inicia a resposta dizendo nominalmente alguns conteúdos (normas gerais nominadas) sem esgotá-los. É dizer, o discurso constitucional é numerus apertus, meramente exemplificativo. Razão houve para isto. Certos temas, que a doutrina recusava fossem objeto de norma geral, passaram expressamente a sê-lo. Roma locuta, tolitur quaestio. Uma boa indicação do que sejam normas gerais de Direito Tributário, para sermos pragmáticos, nos fornece o atual Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e alterações posteriores), cuja praticabilidade já está assentada na “vida” administrativa e judicial do país. O CTN, especialmente o Livro II, arrola inúmeros institutos positivados como normas gerais. Que sejam lidos. Quid, se diante do art. 146, III, “a”, não edita o Congresso Nacional lei complementar a respeito do fato gerador, base de cálculo e contribuintes de dado imposto discriminado na CF? Fica a pessoa política titular da competência paralisada pela inação legislativa? A resposta é negativa. É o caso de se dar aplicação ao art. 24 e §§ 1º a 4º. E onde se lê União, leia-se Congresso Nacional, e onde se lê lei federal, leia-se complementar, ao menos em matéria tributária.*

*As normas gerais de Direito Tributário veiculadas pelas leis complementares são eficazes em todo o território nacional, acompanhando o âmbito de validade espacial destas, e se endereçam aos legisladores das três ordens de governo da Federação, em verdade, seus destinatários. A norma geral articula o sistema tributário da Constituição às legislações fiscais das pessoas políticas (ordens jurídicas parciais). São normas sobre como fazer normas em sede de tributação.”*

Valho-me, também, das razões expostas pelo eminente Juiz Amir Sarti, componente desta Turma, no voto proferido na Arguição de





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

Inconstitucionalidade em AI nº 1999.04.01.096481-9/SC, quando propunha a existência de vício de inconstitucionalidade no art. 13 da Lei da Lei nº 8.620/93, o qual na questão de fundo, relativa à inconstitucionalidade, guarda semelhança com o presente caso:

*“Realmente, vale observar, o Livro II do CTN, que inicia com o art. 96 e termina com o art. 218, passando, naturalmente, pelos discutidos arts. 134 e 135, tem o expressivo título ‘Normas Gerais de Direito Tributário’.*

*Veja-se à propósito, o magistério de Ives Gandra Martins: ‘Por fim, a função de estabelecer normas gerais de legislação tributária parece-me melhor prevista no Texto anterior que no atual.*

*Com efeito, há normas gerais que assim o são, estruturalmente, e outras que têm o perfil delas, porque são veiculadas por lei complementar, como há normas constitucionais que só ganham tal delineamento porque surgem no Texto Constitucional, mas cuja estrutura é de legislação complementar ou ordinária.*

*Por esta razão, o Texto anterior não estabelecia qual seria o campo pertinente às normas gerais, estalajando o princípio de que as normas gerais são-no por força de sua essência, mais do que por força de sua exteriorização. A teoria do ‘ser’ prevalecia sobre a sua veiculação representada pelo ‘ente’.*

*O Texto atual, ainda na versão da Subcomissão de tributos, pretendeu ser pormenorizado e exaustivo quanto às hipóteses de normas gerais. Em entrevistas com o Deputado Federal Dornelles e seus assessores, procurei mostrar que a retirada da esfera de lei complementar de algumas normas, que seriam estruturalmente de lei complementar, representaria a eliminação de direitos e garantias individuais do contribuinte, pela transferência de tal competência normativa do legislador complementar para o legislador ordinário.*

*O ideal teria sido adotar a superior redação do Texto anterior, mas, como fora aprovado na Subcomissão, entenderam os constituintes devessem manter a redação inicial.*

*Nada obstante, sensibilizados, acabaram por alterar o espírito do artigo, acrescentando o advérbio ‘especialmente’, com o que a lista deixou de ser exaustiva, tornando-se apenas relação exemplificativa.*

*As normas gerais são necessariamente, normas vinculadas aos princípios que norteiam a imposição tributária no País. Embora a doutrina discuta se as normas gerais seriam ou não princípios, estes colocados em patamar de generalização superior e aquelas de generalização pragmática, de tal forma que os princípios estariam a dimensionar os limites das normas, tenho para comigo que as normas gerais são princípios explicitados em nível de complementação de sua enunciação geral.*

*Por esta razão, as normas gerais de direito tributário surgem com o perfil próprio de linhas mestras do sistema, postando-se como garantia deste e do pagador de tributos, em nossa Federação, que oferta nível impositivo a Estados e Municípios, além do poder federal.*

*Sem tal ordenamento intermediário correr-se-ia o risco de se ter um sistema dessistematizado, não se ofertando nem a liberdade que a Emenda Constitucional nº 18/65 pretendeu combater, nem aquela pertinente à segurança a que se refere o art. 5º, ‘caput’, da Constituição Federal.*





Poder Judiciário  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

*São, pois, matéria de regulação por lei complementar as normas gerais de que o Código Tributário Nacional, no Livro Segundo, constitui-se inequívoca prova. E são normas gerais aquelas que surgem do próprio Texto Constitucional, como aquelas que têm escultura de norma geral, embora não explicitadas, por força do advérbio ‘especialmente’.*

*.. A obrigação, o lançamento, o crédito, a prescrição e a decadência tributários devem ser matéria de lei complementar, assim como, a meu ver, as outras formas de extinção previstas nos arts. 156 e 170 a 172 do Código Tributário Nacional.*

*Entendo que o Código Tributário Nacional foi, nesta matéria, por inteiro, recebido pela nova ordem constitucional.*

*Com efeito, o Código Tributário Nacional possui uma definição para a obrigação tributária, que se encontra no art. 113, que repito:*

*“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”*

*Estão os arts. 114 até 138 dedicados a todos os aspectos referentes à obrigação, tais como fato gerador, sujeito ativo e passivo, responsabilidade tributária, inclusive aquela que diz respeito às infrações’ (Comentários à Constituição do Brasil, em parceria com Celso Ribeiro Bastos, págs. 84 e 93).”*

Assim, penso que a Lei nº 9.528/97, em seu art. 1º, no que se refere ao art. 35, da Lei 8.212/91, no trecho que limita a aplicação de multa aos fatos ocorridos a partir de 1º de abril de 1997, colide frontalmente com o art. 106, II “c” do CTN, que prevê a retroação, e não seguiu a exigência constitucional do art. 146, III, “b”, porquanto não preencheu a exigência de ser editada por meio de lei complementar, sendo pois inconstitucional.

Ante o exposto, meu voto é no sentido de argüir a inconstitucionalidade da expressão “*Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997*”, constante do art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/90, com a redação que lhe deu a Lei nº 9.528/91.

**Juiz JOSÉ LUIZ B. GERMANO DA SILVA**





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1998.04.01.020236-8/RS**

**RELATORA : JUÍZA ELLEN GRACIE NORTHFLEET**  
**REL. ACÓRDÃO : Juiz JOSÉ LUIZ B. GERMANO DA SILVA**  
**APELANTE : PISTÕES SULOY S/A IND/ E COM/**  
**ADVOGADO : Márcia Brust Brun**  
**APELADO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS**  
**ADVOGADO : Klaus Dietrich Schellenberger**

**EMENTA**

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI COMPLEMENTAR. DERROGAÇÃO POR LEI ORDINÁRIA. INVIABILIDADE. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART. 106, II, “C”, DO CTN E ART. 35 DA LEI 8212/91, COM REDAÇÃO DA LEI 9.528/97. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE (ART. 146, III, “B”, CF).

1 - Tendo o artigo 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.528/97, limitado a incidência do novo valor da multa aos fatos geradores ocorridos após abril de 1997, acabou por derrogar o artigo 106, II, “c”, do CTN, por meio de lei ordinária, em desrespeito ao artigo 146, III, “b”, da Constituição.

2 – Argüida a inconstitucionalidade formal do artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, alterada pela Lei nº 9528/97, com redução no texto da expressão “*para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997*”.

**ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, argüiu a inconstitucionalidade da expressão “*para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997*”, constante do artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe deu a Lei nº 9.528/97, nos termos do relatório e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 26 de setembro de 2000.

**Juiz JOSÉ LUIZ B. GERMANO DA SILVA**  
**Relator para Acórdão**

