Princípio da Irretroatividade

A primeira regra que o CTN prevê acerca da aplicação da legislação tributária é mera reafirmação do princípio da irretroatividade, previsto na Constituição Federal, conforme transcrito abaixo:

> "Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116".

Este artigo determina a quais fatos geradores se aplica a lei em vigência. Apesar da previsão de que algo se aplica imediatamente ao futuro, percebe-se, claramente, que o objetivo do dispositivo é afirmar que a regra é a impossibilidade de aplicação da legislação tributária para o passado.

Na realidade, a legislação tributária se aplica aos fatos **futuros**, quando estes vierem a se verificar, e aos **pendentes**, assim denominados pelo CTN os fatos cuja ocorrência tenha-se iniciado, mas não concluído (segundo o art. 116).

Exceções

O princípio da irretroatividade surge como grande marco de proteção ao contribuinte em não vislumbrar a aplicação de novas normatizações a situações já consolidadas no passado. Na instituição e aumento de tributos, não encontraremos qualquer possibilidade de retroação da norma tributária para cobrança a situações passadas, classificando-se como regra constitucional sem exceções.

Por outro lado, no que se refere à legislação tributária, o próprio Código Tributário Nacional elencará contextos normativos que autorizam sua retroação, ou seja, situações excepcionais em que a matéria nova se aplicará aos casos passados:

Lei Interpretativa (art. 106, I, do CTN): Tratando-se de nova lei meramente interpretativa de anterior, haverá retroação da norma para aplicar validade à inicial lei. Essas situações ocorrem em verdadeiras omissões legislativas, quando o poder público edita uma primeira lei sem deixar plenamente clara as interpretações dela. Diante da dúvida e consequente omissão, faz-se necessário editar uma segunda lei interpretando a primeira. O CTN determina, ainda, que a correta interpretação concedida pela lei posterior tem o poder de excluir a aplicação de penalidades à infração dos dispositivos da lei anterior.

Lei mais benéfica (conceito relativo às penalidades e não ao tributo, em que o ato não esteja definitivamente julgado, tanto em sede administrativa quanto judicial):

- **Deixar de definir como infração (art. 106, II, "a", da CF):** Aplicada quando a relação obrigacional tributária ainda não estiver encerrada (administrativa ou judicial), se deixar de ser considerada infração também retroagirá para beneficiar o contribuinte que, sob a lei anterior, teria praticado a ilicitude.

- **Deixar de definir como contrário à ação ou omissão (art. 106, II, "b", da CF):** Novamente, tratando-se de situação ainda não definitivamente julgada (relação ainda existente), quando a nova lei deixar de tratar a atividade do contribuinte como contrária a qualquer exigência de ação ou omissão. Entretanto, essa anterior atividade do contribuinte não pode ter sido praticada de forma fraudulenta e nem ter implicado falta de recolhimento de tributo justamente devido.

- **Cominar penalidade menos severa (art. 106, II, "c", da CF):** Ainda quando a obrigação não estiver definitivamente encerrada, se uma nova lei tributária determinar a redução de penalidades, ocorrerá a retroação para beneficiar o contribuinte. Atente-se a que não haverá retroação de penalidade mais severa e nem de novo percentual do tributo. Apenas retroagirá a multa menos severa. Ademais, se o contribuinte já realizou o pagamento de penalidade e posteriormente ocorrer a redução, não se beneficiará, pois este é o caso de ato definitivamente julgado (relação encerrada).

Novos critérios de fiscalização e maiores garantias ao crédito (art. 144, § 1º, do CTN): Tratando-se de legislação que estabeleça novas regras formais que instituam critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorguem ao crédito maiores garantias ou privilégios, a norma retroagirá para ser aplicada ao tributo no momento do fato gerador. Por outro lado, se a nova lei atribuir responsabilidade tributária a terceiros, não haverá retroação. Exemplo: Uma nova lei em 2015 que estabeleça novos processos de fiscalização por uso de meios eletrônicos se aplicará aos fatos geradores investigados de 2014.