Art. 103 do CTN

O artigo 103 traz regras especiais de vigência das normas tributárias nos seus incisos. É possível que os atos do art. 103 definam período de vigência próprio, diferenciado do que prevê os incisos. Aqui analisaremos o disposto em lei. Vejamos:

I - Os **atos normativos** expedidos pelas autoridades administrativas entram em vigor, salvo disposição em contrário, na data de sua publicação. Tais atos (Portarias, Instruções Normativas, Atos Declaratórios Normativos) também devem conter cláusula expressa de vigência, caso em que se observará o prazo previsto. Entretanto, na ausência de disposição expressa (daí o "salvo disposição em contrário"), a vigência virá com a publicação, não ocorrendo o fenômeno da *vacatio legis*.

II - As **decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa** a que a lei atribuir eficácia normativa, entram em vigor, salvo disposição em contrário, 30 dias após a data de sua publicação. Quando a lei atribui eficácia normativa aos impropriamente chamados “órgãos de jurisdição administrativa”, as decisões por estes proferidas passam a ter duplo efeito.

O primeiro efeito atinge apenas a pessoa que é “parte” no processo. O segundo decorre da eficácia normativa conferida por lei, de forma que a tese adotada na decisão passa a integrar a legislação tributária. Dessa forma, se a decisão final de órgão julgador estadual declara improcedente lançamento feito contra contribuinte X, entendendo que não incide ICMS no deslocamento de mercadoria feito entre filiais da mesma empresa, imediatamente a decisão beneficia o contribuinte X, que deixa de ser devedor. Se a legislação desse mesmo Estado atribuiu eficácia normativa às decisões finais do órgão julgador, a decisão passará a possuir efeito normativo, “entrando em vigor”.

Percebe-se que cabe à lei que trata do processo administrativo fiscal do ente federado estabelecer o prazo após o qual a decisão entrará em vigor. Na ausência de disposição expressa, a vigência se dará 30 dias após a data de sua publicação.

III - Os **convênios** que, entre si, celebrarem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios entrarão em vigor, salvo disposição em contrário, **na data neles prevista**. O convênio obrigatoriamente deve dispor sobre seu período de vigência.

Os incisos do art. 103 são a regra no Direito Tributário. As situações neles previstas devem seguir os prazos associados, não a *vacatio legis* da LINDB. O artigo lida com as normas complementares do Direito Tributário, as remissões, previstas no art. 100.

Art. 104 do CTN e o princípio da anterioridade

O art. 104 não corresponde ao princípio da anterioridade constitucional, sendo assim, não pode ser relacionado às diferenciações do STJ entre vigência e eficácia. O artigo 104 lida com vigência, enquanto o princípio da anterioridade é relacionado à eficácia.

O princípio da anterioridade impede, ressalvadas as exceções expressas, que se cobrem tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Trata-se de uma regra relativa à produção de efeitos, não disciplinando sobre a vigência das leis que criam ou majoram tributos.

O art. 104 do Código Tributário Nacional, entretanto, traz regras semelhantes, todavia expressamente referenciadas à vigência:

> Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:
>
> I - que instituem ou majoram tais impostos;
>
> II - que definem novas hipóteses de incidência;
>
> III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

É defendido por parte da doutrina que os incisos I e II não deveriam ser aplicados pois não foram recepcionados pela Constituição, que, por sua vez, supriria as condições deste artigo. Mas, até então, os incisos continuam em convivênca harmonica com a CF/88.

O inciso III merece especial atenção pois há uma divergência entre a literalidade do dispositivo e algumas decisões do STF, e ambos os entendimentos são cobrados em prova de concurso público. Muitos doutrinadores defendem que os princípios da anterioridade devem ser respeitados na hipótese de revogação de isenção, pois a finalidade desses princípios seria evitar surpreender o contribuinte que não pagava mais o tributo (em razão da isenção) e agora, pela revogação, voltará a pagar. Os Tribunais Superiores, no entanto, entendem que os princípios da anterioridade, tanto do exercício como o nonagesimal, devem ser observados apenas nas hipóteses de instituição ou majoração de tributo, por isso, a revogação de isenção permitiria a cobrança imediata dos tributos (RE n. 204.062).

Devem ser feitas ressalvas ao inciso III. Quando a lei revogadora tiver um prazo que favorece mais o contribuinte (maior que o primeiro dia após a publicação), ela deve prevalecer. Deve-se também observar o art. 178 do CTN, que estabelece que uma lei isentiva pode ser revogada a qualquer tempo, a não ser que seja concedida por prazo certo e sob condições determinadas (caso em que a pessoa que já usufrui da isenção vai continuar a usufruir, não sendo atingida pela revogação). Sendo assim, a revogação ou a redução da isenção faz com que só se possa voltar a cobrar o tributo a partir do primeiro dia seguinte à publicação da lei revogadora.