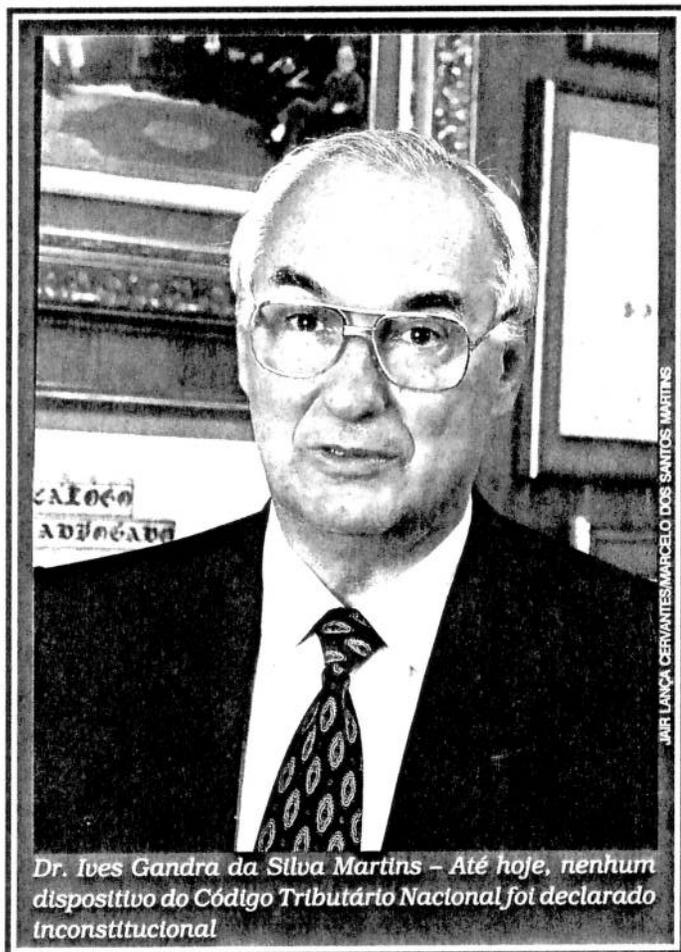


OS 30 ANOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Ives Gandra da Silva Martins



O Código Tributário Nacional é o diploma legislativo sobre Direito Fiscal mais bem redigido de toda a História do Brasil. Desde a sua promulgação, há quase 30 anos, nunca teve declarado inconstitucional qualquer de seus dispositivos.

Fruto de longa elaboração, que remonta aos idos da década de 50, teve na figura de Rubens Gomes de Souza seu grande idealizador. O País possuía delineamentos de um sistema na Constituição de 46, mas a variada legislação tributária das três esferas autônomas de poder gerava conflitos de difícil solução, nada obstante a voracidade fiscal à época ser incomensuravelmente menor que a atual.

Rubens, espírito superiormente dotado, buscou a sistematização do Direito Tributário pátrio, redigindo anteprojeto de indiscutível valor, apesar da preocupação de pormenorização tê-lo feito demasiadamente extenso.

O Instituto Brasileiro de Direito Financeiro (IBDF) promoveu ampla discussão do anteprojeto com Gilberto de Ulhôa Canto, Tito Rezende, Carlos da Rocha Guimarães e Gerson Augusto da Silva, sobressaindo nos apoios e críticas ao texto, que, felizmente, foram preservados para a posterioridade por publicação daquela entidade, hoje Associação Brasileira de Direito Financeiro.

O anteprojeto, levado pelo governo Castelo Branco à Câmara dos Deputados, teve em Aliomar Baleeiro seu grande defensor, com decisiva participação na melhoria do texto.

Contou-me Gilberto de Ulhôa Canto, em um dos Simpósios de Direito Tributário do Centro de Extensão Universitária de que participou, que Octávio Bulhões, certa vez, ao discutir o anteprojeto com ele, apresentando sugestões que ele impugnava por ferir a Constituição, indagara como era possível governar um país e gerar receitas para a prestação de serviços públicos se tudo era proibido em lei. Não obstante a preocupação dos então Ministros Chefes da Economia Octávio Bulhões e Roberto Campos, o texto levado à discussão parlamentar foi de tal grandiosidade que até hoje perdura sem qualquer mácula de inconstitucionalidade.

Lembro-me, também, de que certa vez, fazendo palestra sobre o sistema tributário na Associação Promotora de Estudos de Economia (APEC), no Rio, com a presença dos ex-Ministros Octávio Bulhões, Roberto Campos, Mário Henrique Simonsen, Ernane Galvêas e do Ministro aposentado do Supremo Tribunal Federal Antonio Nader, referi-me a essa perenidade do Código Tributário Nacional, ao que Octávio Bulhões, com o humor britânico que mostrou até o fim de sua vida, mais sussurrado que dito, retrucou que, até para ele, fora surpresa a longevidade do Código.

O certo é que o Código Tributário Nacional foi diploma legislativo que nasceu após amplo debate entre especialistas, tendo sido escoimado de muitas imperfeições, o que só ocorre com um texto legislativo decorrente do necessário tempo de maturação.

Embora críticas possam ser feitas – tais como ser o Livro I aquele que expõe o sistema e as espécies e o II o das normas gerais, quando o lógico seria as normas gerais antecederem, pelo menos, as espécies tributárias; a integração de matéria administrativa (artigos 194 e seguintes) no campo de um Código Tributário, o mesmo podendo ser dito da parte que se refere às garantias processuais do Fisco –, a concepção do Código Tributário Nacional é abrangente, merecendo a admiração, até hoje, de todos os que puderam analisá-lo.

Quando, ao lado de Hamilton Dias de Souza e Henry Tilbery, coordenei equipe de tributaristas para comentar o Cód-

igo, nos debates prévios para a edição prefaciada por Ruy Barbosa Nogueira sempre houve o realce da excelência da obra legislativa, em razão da forma como foi concebida.

Pode-se dizer que, no curso dos anos, algumas alterações substanciais ocorreram, tais como a eliminação das disposições dedicadas ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) e o Imposto sobre Serviços (ISS), substituídas pelos Decretos-Leis ns. 406 e 834 – à época em que, estando o Congresso Nacional fechado, o decreto-lei veiculava matéria pertinente às leis ordinárias e complementares –, ou ainda a alteração do conceito da contribuição de melhoria, que veio sendo modificado em nível constitucional, ou, por fim, a introdução de novos impostos no sistema tributário, pela Constituição de 1988, que terminaram não sendo regulados por lei complementar.

Para o Adicional do Imposto de Renda, houve por bem o Supremo Tribunal Federal reconhecer a necessidade de lei complementar, em face da impossibilidade de os Estados definirem de maneira uniforme o conceito de domicílio, sendo que referido imposto terminou desaparecendo com a Emenda Constitucional nº 3/93. Não entendeu, todavia, o Supremo Tribunal Federal, necessária lei complementar para veicular novas contribuições sociais, quando considerou constitucional a contribuição social sobre o lucro, o que não mudou a posição do Governo de adotar, para a instituição da Contribuição ao Fim Social (COFINS), não o veículo ordinário, mas a própria lei complementar (Lei Complementar nº 70/93).

Naquilo, porém, que a Constituição não foi mudada, o Código Tributário Nacional permanece, inclusive na função de veiculador de normas gerais, visto que tanto na Constituição pretérita (artigo 18, § 1º), como na atual (artigo 146), a lei complementar surge como instrumento que explicita a lei suprema.

No início da vigência do Código Tributário Nacional, um grupo de especialistas em Direito Tributário pretendia considerá-lo apenas uma lei federal, que não obrigava Estados e municípios, concluindo que apenas nos conflitos de competência e na regulamentação das limitações constitucionais ao poder de tributar é que tinha função de lei complementar. Segundo essa concepção, portanto, o Código Tributário Nacional não era

veiculador de normas gerais para todas as entidades federativas.

Sobre não ter sido hospedada pela jurisprudência tal exegese, a Constituição Federal de 1988, definitivamente, explicitou que a mais importante função da lei complementar é estabelecer normas gerais, estando o artigo 146 da Lei Maior assim redigido:

"Cabe à lei complementar:

I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios;

II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas".

Creio que, efetivamente, o mérito maior do Código Tributário Nacional foi o de sistematizar o Direito Tributário.

Antes, havia não um sistema, mas legislação tributária esparsa e conflitante, gerando atritos entre as entidades federativas, assim como dificuldade para os contribuintes que tinham de conviver com a dispersão legislativa a que Becker chamava de "manicômio tributário".

O Código Tributário Nacional sistematizou o Direito Tributário, permitindo que as normas gerais fossem aplicadas a todos os brasileiros e seguidas por todos os poderes tributantes, pois explicitadoras da Constituição.

Em outras palavras, o Brasil só não tem 5.000 sistemas tributários correspondentes às 5.000 entidades federativas, porque o Código Tributário Nacional transformou-se no grande instrumento de integração legislativa e permitiu que todos os Estados, o Distrito Federal e os municípios se adequassem à lei explicitadora. ❖

Ives Gandra da Silva Martins é professor emérito da Faculdade de Direito da Universidade Mackenzie e autor de várias obras jurídicas.