

## R E L A T Ó R I O

**O Sr. Ministro Gilmar Mendes - (Relator) :**

Trata-se de recursos extraordinários interpostos pela Fazenda Nacional contra acórdãos do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, no julgamento de apelações cíveis, declararam a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91 e do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77, reconhecendo a prescrição dos créditos tributários em execução fiscal.

Os acórdãos recorridos tiveram como fundamento o decidido nos incidentes de inconstitucionalidade pela Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cujas ementas assim dispõem:

"ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal." (TRF4, INAG 2000.04.01.092228-3, Corte Especial, Relator Desembargador Federal Amir José Finocchiaro Sarti, DJ 05/09/2001)

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NATUREZA TRIBUTÁRIA. PRAZO PRESCRICIONAL. ART. 174 DO CTN. LEI 8.212/91, ART. 46. INCOMPATIBILIDADE VERTICAL COM O ART. 146, III, 'B', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 1. As contribuições de Seguridade Social, instituídas com suporte legitimador nos arts. 149 e 195 da Carta Política, revelam índole tributária, sobressaindo, por conseguinte, sua submissão aos ditames que disciplinam o Sistema Tributário Nacional talhado pelo Constituinte de 1988. 2. Assentando o art. 146, III, da Lei Maior que cumpre à lei complementar a

tarefa de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência (alínea 'b'), e não havendo qualquer questionamento quanto à natureza jurídica de tributo envergada pelas contribuições previdenciárias, diante da ordem constitucional inaugurada em 1988, resulta vedado ao legislador ordinário imiscuir-se nesse mister. O art. 46 da Lei 8.212/91, portanto, assumindo feição de lei ordinária, não poderia dispor a respeito do prazo de prescrição para a cobrança das contribuições devidas à Seguridade Social. Tendo invadido campo temático reservado à lei complementar, mostra-se incompatível com os ditames constitucionais. 3. Não se pode aceitar o argumento segundo o qual apenas o tratamento geral em torno da prescrição adstringir-se-ia à lei complementar, não existindo veto constitucional a que o legislador ordinário disponha, especificamente, sobre o prazo que se lhe deve emprestar. Deveras, a se enveredar por esta senda, estar-se-ia reconhecendo que a matéria em destaque não se conforma às normas gerais de direito tributário (CF, art. 146, inciso III). Noutras palavras, não exigiria tratamento uniforme em todos entes políticos da Federação, permitindo que cada Estado, cada Município, disponha, por intermédio de seus Poderes Legislativos, a respeito de qual o lapso inercial que corresponderá à extinção do crédito tributário pela ocorrência da prescrição. Este raciocínio, por certo, não se coaduna com a ratio que animou o Constituinte ao fazer inserir, de maneira expressa, o vocábulo "prescrição" na alínea 'b' do inciso III do art. 146, dentre os temas que devem sujeitar-se à disciplina uniformizante traduzida pela lei complementar federal. 4. A circunstância de haver disposição contida no Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66, art. 174) - que, sabidamente, fora recepcionado pela Carta de 1988 com estatura de lei complementar -, prevendo prazo diverso daquele agasalhado no art.

46 da Lei de Custeio, não transporta a questão para o plano da legalidade. Com efeito, é o legislador constituinte quem demarca o campo temático a ser preenchido pela referida espécie legislativa, incidindo na pecha de inconstitucionalidade o legislador ordinário que se proponha a fazê-lo. É dizer, lei ordinária que verse sobre tema reservado, por expressa previsão constitucional, à lei complementar, desvela-se inconstitucional. Eventual descompasso com lei complementar já em vigor configura situação meramente secundária, decorrente lógico da incompatibilidade com o ditame da Constituição, não conjurando, mas, ao revés, confirmando, a tísna de inconstitucionalidade. 5. Reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 46 da Lei 8.212/91." (TRF4, INAG 2004.04.01.026097-8, Corte Especial, Relator Desembargador Federal Wellington Mendes de Almeida, DJ 01/02/2006)

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA PRESCRIÇÃO. ART. 5º, PARÁGRAFO ÚNICO, DO DL Nº 1569/77. INCONSTITUCIONALIDADE PERANTE A CARTA DE 1967 (EC 01/69) - MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. 1 - A Constituição de 1967, em sua redação original e naquela da EC 01/69, atribuiu à lei complementar dispor sobre normas gerais de direito tributário. A Lei nº 5.172, de 25/10/66, denominada "Código Tributário Nacional", foi recepcionada como lei complementar e cuidou exaustivamente da prescrição dos créditos tributários em seu artigo 174, fixando-lhes prazo de cinco anos e prevendo exaustivamente as hipóteses de sua interrupção. 3 - Não poderia o parágrafo único do art. 5º do D.L. nº 1.569/77, diploma de inferior nível hierárquico, instituir hipótese de suspensão do prazo prescricional, tornando o crédito praticamente imprescritível, invadindo espaço reservado pela Constituição à lei complementar." (TRF4, INAC 2002.71.11.002402-4, Corte Especial,

Relator Desembargador Federal Antonio  
Albino Ramos de Oliveira, D.E.  
07/03/2007)

Os recursos extraordinários foram interpostos com fundamento no art. 102, III, b, da Constituição Federal, sustentando a presença de repercussão geral da questão constitucional suscitada.

A recorrente pretende a aplicação dos dispositivos legais declarados inconstitucionais pelo TRF da 4ª Região para (i) reconhecer o arquivamento das execuções fiscais de créditos tributários de pequeno valor como causa de suspensão do curso do prazo prescricional e (ii) considerar como de 10 anos o prazo prescricional das contribuições de Seguridade Social.

A recorrente argumenta que os preceitos legais, cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo tribunal de origem, não se qualificariam como normas gerais de direito tributário, mas como normas de cunho específico, não sujeitas à edição ou alteração pela via da lei complementar. Nesse sentido, defende-se a ausência de inconstitucionalidade formal e a conformidade dos artigos mencionados com a Constituição Federal.

Especificamente quanto ao parágrafo único do art. 5º, do Decreto-lei 1569/77, a recorrente sustenta que *"está equivocada a idéia de que pelo simples fato de ter a Lei 5.172/66 incluído uma série de matérias em seu Segundo Livro, intitulado 'Normas Gerais de Direito Tributário', automaticamente todas elas tenham passado a ser efetivamente assim consideradas"*.

A recorrente defende que a exata extensão das normas gerais de Direito Tributário ainda não teria sido bem definida pela doutrina, seja à luz da Constituição pretérita, seja à luz da atual.

Com a lição de Humberto Teodoro Júnior, argumenta ser de natureza processual a norma que estabelece as situações de interrupção da prescrição na pendência do processo, ainda que a prescrição propriamente seja mais uma figura de direito material que de direito processual.

Sustenta que apenas com a Constituição Federal de 1988 que as normas tributárias sobre prescrição e decadência passaram a ser consideradas, por força do art. 146, III, b, como normas gerais de Direito Tributário, pois *"antes, não eram assim consideradas. E, se não o eram, podiam ser objeto de legislação em nível de lei ordinária"*.

Além disso, a recorrente acrescenta a efetividade ao princípio da economicidade, pois a possibilidade de arquivamento, como o não-ajuizamento de execuções fiscais de pequeno valor, não configuraria remissão da dívida.

Finaliza invocando a teoria da *actio nata*, entendendo que só se poderia admitir o curso do prazo prescricional nas situações em que o credor possa efetivamente cobrar seu crédito. No caso dos créditos fiscais de pequeno valor, a Fazenda Nacional não poderia cobrar seu crédito, em razão do princípio da economicidade.

No que tange aos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, a Fazenda Nacional sustenta que os dispositivos declarados inconstitucionais deveriam ser aplicados em nome do princípio da presunção de constitucionalidade das leis, considerando que o STF ainda não decidiu sobre a questão.

Aduz que não há hierarquia entre lei complementar e lei ordinária. Sobre o art. 45, que trata do prazo decadencial para a constituição do crédito, no caso de contribuições de Seguridade Social, afirma a recorrente que o próprio Código Tributário Nacional, no § 4º do art. 150, previra a possibilidade de fixação, por lei, de prazo superior a 5 anos para a homologação do lançamento feito pelo contribuinte.

Ainda, invoca a doutrina de Roque Antônio Carrazza e de Marcelo Leonardo Tavares para sustentar que os prazos de decadência e prescrição não estão contidos no conceito de norma geral. Ao contrário, o conceito de norma geral ficaria restrito ao apontamento de diretrizes, daí a conclusão de que é possível a fixação de prazos decadenciais e prescricionais diversos daqueles estabelecidos no Código Tributário Nacional.

A recorrente discorre que a Carta Magna reserva à lei complementar a função de servir de guia para normas gerais, ditando princípios que devem orientar as normas tributárias, tornando clara a intenção do constituinte e dando estrutura básica ao ordenamento.

A lei ordinária, por sua vez, tornaria materiais e concretos os princípios e diretrizes previstos na lei complementar.

Segundo a Fazenda Nacional, a norma geral de tributação, sujeita à lei complementar, regularia o método pelo qual os prazos de decadência e prescrição seriam contados, disporia sobre as hipóteses de interrupção de prescrição e fixaria regras a respeito do reinício de seu curso.

Consoante a recorrente, as contribuições de Seguridade Social possuem matriz constitucional no art. 195. Como neste dispositivo se encontram estabelecidas suas limitações, e não em outro local do texto constitucional, não se justificaria a exigência de lei complementar na regulamentação de prescrição e decadência quanto a tais espécies tributárias.

Em síntese, alega que os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91 não configurariam normas gerais de Direito Tributário.

Nas sessões de 12.9.2007 e 21.9.2007, o Plenário do Supremo reconheceu a repercussão geral da questão constitucional suscitada nos presentes recursos, qual seja a possibilidade do uso de lei ordinária para regular matéria concernente à prescrição ou decadência do crédito tributário, seja para instituir hipóteses de suspensão do prazo, seja para dilatar seu prazo.

É o relatório.

## V O T O

O Sr. Ministro Gilmar Mendes - (Relator): De início, conheço dos recursos extraordinários interpostos com fundamento no art. 102, III, "b", da Constituição Federal, ressaltando o reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional neles suscitada: a necessidade do uso de lei complementar para regular matéria relativa à prescrição e à decadência tributárias.

Nos presentes casos, a discussão restringe-se à constitucionalidade formal, seja perante a Constituição de 1967/1969, seja perante a Constituição de 1988, de regras pertinentes à prescrição e à decadência de contribuições sociais por meio de decreto-lei e lei ordinária.

As normas legais declaradas inconstitucionais na origem dispõem:

"Art. 5º Sem prejuízo da incidência da atualização monetária e dos juros de mora, bem como da exigência da prova de quitação para com a Fazenda Nacional, o Ministro da Fazenda poderá determinar a não inscrição como Dívida Ativa da União ou a sustação da cobrança judicial dos débitos de comprovada inexecutabilidade e de reduzido valor.

**Parágrafo único - A aplicação do disposto neste artigo suspende a prescrição dos créditos a que se refere."**(Decreto-lei nº 1.569/77);

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados: (...)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma

do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos." (Lei nº 8.212/91).

No que se refere ao parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, o Tribunal de origem declarou sua inconstitucionalidade tendo em vista o art. 18, § 1º, da Constituição de 1967, na redação da EC 01/69:

"Art. 18. Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:

(...)

1º Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência nesta matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar."

Quanto aos art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, O Tribunal Regional Federal da 4ª Região fundamentou a conclusão das argüições de inconstitucionalidade com base no art. 146, III, da Constituição Federal:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

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

(...)

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

Atualmente, as normas gerais de direito tributário são reguladas pelo Código Tributário Nacional (CTN), promulgado como lei ordinária - a Lei nº 5.172/1966 - e recebido como lei complementar tanto pela Constituição pretérita como pela atual.

De fato, à época em que o CTN foi editado, estava em vigor a Constituição de 1946 e não havia no ordenamento jurídico a figura da lei complementar.

Na oportunidade, o texto do CTN veio dividido em dois livros: o primeiro sobre "Sistema Tributário Nacional" e o segundo sobre "Normas Gerais de Direito Tributário".

Ressalte-se que tais expressões foram logo em seguida incorporadas pelo Texto Constitucional de 1967, que tratou expressamente das leis complementares, reservando-lhes matérias específicas.

Dentre as chamadas "Normas Gerais de Direito Tributário", o CTN tratou da prescrição e da decadência, dispondo sobre seus prazos, termos iniciais de fluência e sobre as causas de interrupção, no caso da prescrição.

Assim, quando sobreveio a exigência na Constituição de 1967 do uso deste instrumento legal para regular as normas gerais em matéria tributária, o CTN foi assim recepcionado, tendo recebido a denominação de código e *status de lei complementar* pelo Ato Complementar nº 36/67.

Igualmente, não há dúvida de que o CTN foi recepcionado com o mesmo *status* legislativo sob a égide da Constituição Federal de 1988, que manteve a exigência de lei complementar para as normas gerais de Direito Tributário.

No ponto, a recorrente argumenta que cabe à lei complementar apenas a função de traçar diretrizes gerais quanto à prescrição e à decadência tributárias, com apoio no magistério de Roque Carrazza (*in* Curso de Direito Constitucional Tributário, 19<sup>a</sup> ed. Malheiros, 2003, páginas 816/817).

Isto é, nem todas as normas pertinentes à prescrição e decadência seriam normas gerais, mas tão somente aquelas que regulam o método pelo qual os prazos de decadência e prescrição são contados, que dispõem sobre as hipóteses de interrupção de prescrição e que fixam regras a respeito do reinício de seu curso.

Nesse sentido, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependeriam de lei da própria entidade tributante, já que seriam assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas, não de lei complementar.

Esta conclusão, entretanto, retira da norma geral seu âmbito e força de atuação.

Com efeito, retirar do âmbito da lei complementar a definição dos prazos e a possibilidade de definir as hipóteses de suspensão e interrupção da prescrição e da decadência é subtrair a própria efetividade da reserva constitucional.

Ora, o núcleo das normas sobre extinção temporal do crédito tributário reside precisamente nos prazos para o exercício do direito e nos fatores que possam interferir na sua fluência.

A professora Mizabel Derzi, em nota à clássica obra *Direito Tributário Brasileiro* do saudoso Min. Aliomar Baleeiro, discorre sobre o papel da Lei complementar na Constituição e as normas gerais sobre decadência e prescrição:

"A matéria tornou-se indelegável às leis ordinárias das pessoas competentes, inclusive o prazo nela fixado (arts. 173 e 174) e o rol das causas suspensivas e interruptivas da prescrição", registrando ser da essência desses institutos a perda do direito, pela inércia de seu titular durante o decurso de certo prazo, fixado em lei complementar (in "*Direito Tributário Brasileiro*" (BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed. complementada à luz da Constituição de 1988 por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro:Forense, 2005, p. 910).

A Constituição não definiu normas gerais de Direito Tributário, porém adotou expressão utilizada no próprio Código Tributário Nacional, lei em vigor quando da sua edição.

Nesse contexto, é razoável presumir que o constituinte acolheu a disciplina do CTN, inclusive referindo-se expressamente à prescrição e à decadência: "*especialmente sobre (...) prescrição e decadência tributários*".

Na realidade, a restrição do alcance da norma constitucional expressa defendida pela Fazenda Nacional fragiliza a própria força normativa e concretizadora da Constituição, que claramente pretendeu a disciplina homogênea e estável da prescrição, da decadência, da obrigação e do crédito tributário.

A propósito, Konrad Hesse afirmou:

"(...) Um ótimo desenvolvimento da força normativa da Constituição depende não apenas do seu conteúdo, mas também de sua práxis. De todos os partícipes da vida constitucional, exige-se partilhar aquela concepção anteriormente por mim denominada vontade de Constituição (*Wille zur Verfassung*). Ela é fundamental, considerada global ou singularmente.

Todos os interesses momentâneos - ainda quando realizados - não logram compensar ganho resultante do comprovado respeito à Constituição, sobretudo naquelas situações em que a sua observância revela-se incômoda. Como anotado por Walter Burckhardt, aquilo que é identificado como vontade da Constituição 'deve ser honestamente preservado, mesmo que, para isso, tenhamos de renunciar a alguns benefícios, ou até a algumas vantagens justas. Quem se mostra disposto a sacrificar um interesse em favor da preservação de um princípio constitucional fortalece o respeito à Constituição e garante um bem da vida indispensável à essência do Estado, mormente ao Estado democrático'. Aquele que, ao contrário, não se dispõe a esse sacrifício, 'malbarata, pouco a pouco, um capital que significa muito mais do que todas as vantagens angariadas, e que, desperdiçado, não mais será recuperado.'" (in "A Força Normativa da Constituição", Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1991, p. 21-22).

Embora pouco se tenha avançado na doutrina no sentido da busca da adequada definição para "normas gerais", é possível extrair na interpretação dos diversos dispositivos constitucionais que estabeleceram reserva de matéria à disciplina da lei complementar que a esta espécie legislativa foi atribuída a missão de fixar normas com âmbito de eficácia nacional e não apenas federal.

Na realidade, quando a Constituição atribuiu à lei complementar a função de disciplinar apenas em âmbito federal, o fez expressamente.

Ricardo Lobo Torres leciona que normas gerais "são aquelas que estampam os princípios jurídicos de dimensão nacional, constituindo-se objeto de codificação tributária" (in "Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário" - Vol. II - Valores e Princípios Constitucionais Tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 430).

A propósito, o mestre Geraldo Ataliba assentou:

"As normas gerais de direito financeiro e tributário são, por definição e pela sistemática constitucional, leis nacionais; leis que não se circunscrevem ao âmbito de qualquer pessoa política, mas os transcendem aos três. Não se confundem com a lei federal, estadual ou municipal e têm seu campo próprio e específico, excludente das outras três e reciprocamente". ("Normas Gerais na Constituição - Leis Nacionais, Leis Federais e seu Regime Jurídico". In: Estudos e Pareceres de Direito Tributário - Vol. 3. São Paulo. Revista dos Tribunais, 1980, p. 15-16)

Se a Constituição não determinou o conceito da norma geral de Direito Tributário, no mínimo fixou-lhe a função: estabelecer preceitos que devam ser seguidos em âmbito nacional, que ultrapassem a competência do Congresso Nacional para ditar o direito positivo federal.

Trata-se de normas com maior espectro, a serem seguidas por todas as esferas políticas com competência

tributária de maneira uniforme, seja por direta incidência sobre as relações jurídico-tributárias, seja como fator delimitador da edição da legislação ordinária em matéria fiscal.

E a fixação de prazos decadenciais e prescricionais, a definição da sua forma de fluência são questões que exigem tratamento uniforme em âmbito nacional.

Não se justifica, ao menos por meio de legislação ordinária, a criação de hipóteses de suspensão ou interrupção, nem o incremento ou redução de prazos, sob pena de admitirem-se diferenciações em cada um dos Estados e Municípios e para cada espécie tributária, mesmo dentro de uma mesma esfera política, com evidente prejuízo à vedação constitucional de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente e à segurança jurídica, valor jurídico maior, que fundamenta os institutos examinados.

Nos autos do RE 138.284/CE, DJ 28.8.1992, de que foi Relator o Ministro Carlos Velloso, este Plenário examinou, sob vários ângulos, a constitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas.

Na ocasião, definiu-se o regime jurídico-constitucional das contribuições, classificando-as, assentando a sua natureza tributária e estabelecendo, entre outros aspectos, as circunstâncias em que exigível lei complementar para a sua regulação.

O voto do eminente Relator, determinante para a formação da jurisprudência que se consolidou neste Tribunal, assentou quanto ao regime jurídico das contribuições:

"Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, a). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)." (destacamos).

Nessa linha, no RE 396.266-3/SC, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ 27.2.2004, o Plenário reafirmou o entendimento quanto às contribuições, no sentido de que "por não serem impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, a). No mais, estão sujeitas às regras das alíneas b e c do inciso III do art. 146, C.F." (destacamos).

A partir de tais julgamentos seguiram-se diversos outros, solucionando questões relacionadas à exigência lei complementar para regular decadência e prescrição em matéria tributária.

Dentre as decisões que trataram de forma direta da validade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que ampliaram os prazos de decadência e de prescrição no caso de contribuições de Seguridade Social, registro as decisões monocráticas proferidas nos Recursos Extraordinários 456.750, 534.856 e 544.361, 548.785, 552.824, Rel. Min. Eros Grau, 552.757 Rel. Min. Carlos Britto; 559.991, 560.115, Rel. Min. Celso de Mello; 537.657, 552.710, 546.046, 540.704, Rel. Min. Marco Aurélio, ao pressuposto de que a disciplina dos institutos pressupõe lei complementar.

Especificamente quanto à impossibilidade de legislação ordinária definir hipótese de suspensão do curso do prazo prescricional, esta Corte, por sua 1ª Turma, já decidiu, em 8.8.1986, no RE 106.217, da relatoria do Ministro Octávio Gallotti.

Na oportunidade, examinava-se a validade da norma constante do art. 40 da Lei de Execuções Fiscais, frente ao disposto no art. 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. O julgado resultou na seguinte ementa:

*"Execução fiscal. A Interpretação dada, pelo acórdão recorrido, ao art. 40 da Lei 6.830-80, recusando a suspensão da prescrição por tempo indefinido, e a única susceptível de torná-lo compatível com a norma do art. 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, a cujas disposições é reconhecida a hierarquia de lei complementar." (RE 106.217/SP, Rel. Min. Octávio Gallotti, 1ª Turma, 12.09.1986).*

Logo, há jurisprudência dominante nesta Corte sobre a exigência de lei complementar para a disciplina

dos institutos da prescrição e da decadência tributárias, inclusive sob os aspectos questionados nos recursos em apreciação - definição de prazos e de hipótese de suspensão da correspondente fluência.

Não há mais dúvida de que as contribuições, inclusive as destinadas à Seguridade Social, têm natureza tributária e sujeitam-se ao regime jurídico-tributário.

Há muito, esta Corte pacificou este entendimento a partir da interpretação do art. 149 da atual Constituição, regra matriz das contribuições, que determina a *"observância do disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo"*.

Assim, todas as contribuições são alcançadas pelas normas gerais de Direito Tributário, previstas no art. 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988, normas que também eram referidas na Carta de 1967, em sua redação original (§ 1º do art. 19) e na redação da EC 01/69, (§ 1º do art. 18).

O art. 146, III, b, estabelece a obrigatoriedade do uso de via legislativa própria - a da lei complementar, para dispor sobre normas gerais de Direito Tributário, ficando expresso que esta exigência dirige-se especialmente à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Dessa forma, não merece prosperar o fundamento da recorrente de que as contribuições de Seguridade

Social estariam excluídas dessa obrigatoriedade, em razão de se sujeitarem ao disposto no art. 195 da Constituição Federal.

Com efeito, a norma matriz das diversas espécies de contribuição é o art. 149 da Constituição Federal, que estabelece que as contribuições de Seguridade Social estão sujeitas, **também - e não exclusivamente -**, às regras definidas no art. 195.

Não há incompatibilidade entre os dispositivos, que não são excludentes, mas complementares.

Nos pontos em que tais contribuições exigiram tratamento específico, o art. 195 o estabeleceu e deverá prevalecer. Quanto ao mais, as contribuições de Seguridade Social, estão sujeitas ao regime geral, que é expresso ao submeter todas as contribuições às normas gerais de Direito Tributário.

Nesse sentido, entendeu também o Superior Tribunal de Justiça no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade no Recurso Especial 616348/MG, em 15/08/2007, em que proclamou a inconstitucionalidade formal do art. 45 da Lei 8.212/91.

No voto condutor do acórdão, da lavra do eminente Ministro Teori Albino Zavascki, foi afastado o argumento de que o dispositivo, por apenas estabelecer prazo, não teria tratado de norma geral sobre decadência:

*"Acolher este argumento, todavia, importa, na prática, retirar a própria substância do preceito constitucional É*

*que estabelecer "normas gerais (...) sobre (...) prescrição e decadência" significa, necessariamente, dispor sobre prazos, nada mais. Se, conforme se reconhece, a abolição desses institutos não é viável nem mesmo por lei complementar, outra matéria não poderia estar contida nessa cláusula constitucional que não a relativa a prazos (seu período e suas causas suspensivas e interruptivas)."*

Sob a égide da Constituição anterior, instalou-se grande discussão na doutrina, quanto ao papel da lei complementar, na definição de normas gerais de Direito Tributário.

Duas correntes procuraram definir seu alcance e função.

Uma adotou visão dicotômica, partindo da leitura do § 1º do art. 18 da CF/67, para atribuir às normas gerais a função de emitir diretrizes sobre conflitos de competência entre os entes federativos e limitações ao poder de tributar. Os seus defensores não reconheceram às normas gerais a possibilidade de regular mais que tais matérias, o que encontraria fundamento no federalismo e na autonomia dos entes estatais. Nessa linha, seguiram Roque Carraza e Geraldo Ataliba, entre outros.

Tal interpretação conduz à conclusão de que fora do âmbito material dos conflitos de competência e das limitações ao poder de tributar, o uso da legislação ordinária é livre, em matéria tributária.

A outra corrente preconiza que a Constituição reservou três funções independentes para a lei

complementar: (i) a de ditar as normas gerais, (ii) a de dispor sobre conflitos de competência entre os entes federativos e (iii) a de regular as limitações ao poder de tributar.

Esta corrente atribui às normas gerais papel maior que o de delimitar conflitos e limitações. Dentre os seus defensores figuram Werther Botelho Spagnol e, já sob a vigência da nova Constituição, Paulo de Barros Carvalho.

Se o texto do § 1º do art. 18 da CF/67 ensejava algum questionamento acerca da função da lei complementar sobre normas gerais, a Constituição atual eliminou qualquer possibilidade de acolher-se a teoria dicotômica, ao elencar, em incisos diferentes, normas gerais, conflitos de competência e limitações ao poder de tributar, e ao esclarecer que, dentre as normas gerais, a lei complementar teria que tratar especialmente de obrigação, crédito tributário, prescrição e decadência.

Segundo o atual texto constitucional as normas gerais têm papel próprio e função concretizadora do Direito Tributário.

Daí decorre que não se pode admitir o uso de outra via normativa na disciplina da prescrição e da decadência em matéria tributária.

São institutos que, por garantirem segurança jurídica na relação de tributação, exigem tratamento uniforme em âmbito nacional, como, de resto, ocorre com os prazos de prescrição e decadência definidos no

Código Civil. As normas sobre estes temas serão sempre normas gerais.

Sacha Calmon Navarro Coelho, ao analisar o papel da Lei Complementar enquanto agente normativo ordenador do Sistema Tributário, leciona:

*"(...) O seu âmbito de validade espacial, o seu conteúdo, está sempre ligado ao desenvolvimento e à integração do texto constitucional. Noutras palavras, a lei complementar está a serviço da Constituição e não da União Federal. Esta apenas empresta o órgão emissor para a edição das leis complementares (da Constituição). Por isso mesmo, por estar ligada à expansão do texto constitucional, a lei complementar se diferencia da lei ordinária federal, que, embora possua também âmbito de validade espacial nacional, cuida só de matérias de interesse ordinário da União Federal, cuja ordem jurídica é parcial, tanto quanto são parciais as ordens jurídicas dos Estados-Membros e dos Municípios. A lei complementar é, por excelência, um instrumento constitucional utilizado para integrar e fazer atuar a própria Constituição, sendo tal, a lei complementar jamais pode delegar matéria que lhe pertine, por determinação constitucional; tornaria flexível nossa Constituição." (in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 105)*

A lei ordinária não se destina a agir como norma supletiva da lei complementar. Ela atua nas áreas não demarcadas pelo constituinte a esta última espécie normativa, ficando excluída a possibilidade de ambas tratarem do mesmo tema.

Assim, se a Constituição Federal reservou à lei complementar a regulação da prescrição e da decadência tributárias, considerando-as de forma expressa normas gerais de Direito Tributário, não há espaço para que a lei ordinária atue e discipline a mesma matéria. O que é geral não pode ser específico.

Nesse sentido, não convence o argumento da Fazenda Nacional de que o Código Tributário Nacional teria previsto a possibilidade de lei ordinária fixar prazo superior a 5 anos para a homologação, pelo fisco, do lançamento feito pelo contribuinte (§ 4º do art. 150).

Como sabido, o CTN foi promulgado anteriormente à exigência de lei complementar para dispor sobre decadência e demais normas gerais de Direito Tributário.

Não por outra razão é que foi recepcionado como tal, quando sobreveio a Constituição de 1967 e, sucessivamente, quando vieram a EC 01/69 e a Constituição de 1988.

Neste contexto, evidentemente que não poderia estabelecer que uma lei complementar seria necessária para definir prazo diverso à ação fiscal na constituição do crédito. A interpretação que daí se segue é a de que a "lei", a que se refere o § 4º do art. 150 do CTN, hoje não pode ser outra, senão uma lei complementar.

Por outro lado, também deve ser afastada a alegação de que a norma que estabelece as situações de

interrupção ou suspensão da prescrição na pendência do processo é de natureza processual e que por isso não poderia ter sido reconhecida a prescrição, já que a matéria não estaria sob a reserva da lei complementar.

Normas que disponham sobre prescrição ou decadência sempre são de direito substantivo, porque esta é a natureza de tais institutos. Segundo Ives Gandra da Silva Martins, eles "*anulam de forma definitiva um direito substantivo e a dimensão de seu exercício*" (in Revista Dialética de Direito Processual, v. 2, p. 118).

Em conseqüência, quando fixam prazos decadenciais e prescricionais, quando estabelecem seus critérios de fluência, tais normas alcançam o próprio direito material que é discutido, seja para estabelecer situações de extinção, seja para definir casos de inexigibilidade, sendo certo que, em Direito Tributário, ambos os institutos levam à extinção de direitos para a Fazenda Pública.

A decadência extingue o direito de constituição do crédito; a prescrição, o direito de cobrar o crédito já constituído.

Não se pode atribuir às normas correspondentes, portanto, a natureza de leis processuais, confundindo-as, v.g., com a norma que trata da possibilidade de reconhecimento de ofício da prescrição. Esta sim, de natureza instrumental, a definir os limites de atuação do magistrado no processo.

Além disso, a suspensão do curso do prazo prescricional, ainda que tivesse sido expressamente contemplada em lei complementar, não poderia conduzir à imprescritibilidade do crédito fiscal, como reconhecido nesta Corte, ao examinar a constitucionalidade do art. 40 da Lei de Execuções Fiscais (RE 106.217/SP, Rel. Min. Octávio Gallotti, DJ 12.9.1986).

Apenas a Constituição poderia fazê-lo.

No entanto, assim como o art. 40 da Lei 6.830/80 previu a suspensão da prescrição enquanto não encontrados o devedor ou bens penhoráveis, o § 5º do Decreto-lei 1569/77, previu a suspensão do prazo enquanto o crédito não alcançar valor suficiente, a justificar os ônus financeiros do prosseguimento da execução.

Trata-se de suspensão indefinida do fluxo prescricional, em um e outro caso, podendo levar, sim, à imprescritibilidade.

Considerando que os limites legais para o prosseguimento da execução são sempre reajustados, o que se justifica, diante da constante necessidade de readequação dos custos do processamento, dificilmente o valor da dívida superará tais limites, ensejando o prosseguimento do executivo.

Logo, não prospera o argumento da recorrente no sentido de que a prescrição não poderia correr durante o período de arquivamento, já que estaria impedida de perseguir seu crédito, que se enquadra dentre os de pequeno valor.

O princípio da economicidade não abriga tamanho efeito. Se não é oportuna nem conveniente a busca do crédito pela Fazenda Pública em juízo, pela sua mínima significância frente ao custo da cobrança, daí não decorre a suspensão da fluência do prazo prescricional, o que criaria regra absolutamente contraditória frente aos créditos de maior valor.

A situação sequer é de suspensão da exigibilidade do crédito, porque não impede a Fazenda nacional de empreender outros esforços, menos onerosos, na busca do respectivo pagamento.

Nada há de inconstitucional no arquivamento sem baixa dos autos, nestes casos.

Na verdade, o vício situa-se no parágrafo, que invade a seara reservada à lei complementar ao prever hipótese de suspensão da prescrição e cria situação de imprescritibilidade, que também não encontra fundamento na Lei Maior.

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da

prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.882-9 RIO GRANDE DO SUL**

**V O T O**

**O Sr. Ministro Gilmar Mendes - (Relator):**  
Superado o mérito, pondero a esta Corte a modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade.

Ressalte-se que a declaração de inconstitucionalidade *in concreto* também se mostra passível de limitação de efeitos, sobretudo nestes casos de repercussão geral reconhecida.

De fato, vale ressaltar que nos próprios Estados Unidos da América, onde a doutrina acentuara que "the

*unconstitutional statute is not law at all*" (WILLOUGHBY, Westel Woodbury. *The Constitutional Law of the United States*, New York, 1910, v. 1, p. 9/10; e COOLEY, Thomas M., *Treaties on the Constitutional Limitations*, 1878, p. 227) passou-se a admitir, após a Grande Depressão, a necessidade de se estabelecerem limites à declaração de inconstitucionalidade (TRIBE, Laurence. *The American Constitutional Law*, The Foundation Press, Mineola, New York, 1988, p.30).

Segundo a doutrina, a jurisprudência americana evoluiu para admitir, ao lado da decisão de inconstitucionalidade com efeitos retroativos amplos ou limitados (*limited retrospectivity*), a superação prospectiva (*prospective overruling*), que tanto pode ser limitada (*limited prospectivity*), aplicável aos processos iniciados após a decisão, inclusive ao processo originário, como ilimitada (*pure prospectivity*), que sequer se aplica ao processo que lhe deu origem (PALU, Oswaldo Luiz. *Controle de constitucionalidade*, São Paulo 2<sup>a</sup> ed., 2001, p. 173; MEDEIROS, Rui. *A Decisão de Inconstitucionalidade*, Universidade Católica Editora, Lisboa, 1999).

Assim, o sistema difuso ou incidental mais tradicional do mundo passou a admitir a mitigação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade e, em casos determinados, acolheu até mesmo a pura declaração de inconstitucionalidade com efeitos exclusivamente *pro futuro*.

De resto, assinale-se que, antes do advento da Lei nº 9.868, de 1999, talvez fosse o STF, muito provavelmente, o único órgão importante de jurisdição constitucional a não fazer uso, de modo expresso, da

limitação de efeitos na declaração de inconstitucionalidade. Não só a Suprema Corte americana (caso *Linkletter v. Walker*), mas também uma série expressiva de Cortes Constitucionais e Cortes Supremas adota a técnica da limitação de efeitos.

A propósito, confirmam-se a Corte Constitucional austríaca (Constituição, art. 140); a Corte Constitucional alemã (Lei Orgânica, § 31, 2 e 79, 1); a Corte Constitucional espanhola (embora não expressa na Constituição, adotou, desde 1989, a técnica da declaração de inconstitucionalidade sem a pronúncia da nulidade) [Cf. GARCIA DE ENTERRÍA, Eduardo. "*Justicia Constitucional, la doctrina prospectiva em la declaración de ineficácia de las leyes inconstitucionales*" RDP, v. 22 p. 5]; a Corte Constitucional portuguesa (Constituição, art. 282, n. 4); o Tribunal de Justiça da Comunidade Européia (art.174, 2 do Tratado de Roma); o Tribunal Europeu de Direitos Humanos (caso *Markx*, de 13 de junho de 1979) [cf. Siqueira Castro, Carlos Roberto. *Da Declaração de Inconstitucionalidade e seus efeitos em face das Leis nº 9.868 e 9882/99*, in: Sarmiento, Daniel, *O Controle de Constitucionalidade e a Lei 9.868/99* (organizador), Rio de Janeiro, 2001].

No que interessa para a discussão em apreço, ressalte-se que o modelo difuso não se mostra incompatível com a doutrina da limitação dos efeitos.

A prática da *prospectivity*, em qualquer de suas versões, no sistema de controle americano, demonstra, pelo menos, que o controle incidental não é incompatível com a idéia da limitação de efeitos na decisão de inconstitucionalidade.

Em oposição, é possível suscitar argumento que diz respeito ao direito fundamental de acesso à justiça, tal como já argüido no direito português, afirmando-se que haveria a frustração da expectativa daqueles que obtiveram o reconhecimento jurisdicional do fundamento de sua pretensão (Cf. MEDEIROS, Rui. *A Decisão de Inconstitucionalidade*. Lisboa: Universidade Católica, 1999. p. 746). A propósito dessa objeção, Rui Medeiros apresenta as seguintes respostas:

"É sabido, desde logo, que existem domínios em que a restrição do alcance do julgamento de inconstitucionalidade não é, por definição, susceptível de pôr em causa esse direito fundamental (v.g., invocação do nº 4 do art. 282 para justificar a aplicação da norma penal inconstitucional mais favorável ao argüido do que a norma reprimida);

Além disso, mostra-se claramente claudicante a representação do direito de acção judicial como um direito a uma sentença de mérito favorável, tudo apontando antes no sentido de que o artigo 20 da Constituição não vincula os tribunais a 'uma obrigação-resultado (procedência do pedido) mas a uma mera obrigação-meio, isto é, a encontrar uma solução justa e legal para o conflito de interesse entre as partes';

Acresce que, mesmo que a limitação de efeitos contrariasse o direito de acesso aos tribunais, ela seria imposta por razões jurídico-constitucionais e, por isso, a solução não poderia passar pela absoluta prevalência do interesse tutelado pelo art. 20 da Constituição, postulando ao invés uma tarefa de harmonização entre os diferentes interesse em conflito;

Finalmente, a admissibilidade de uma limitação de efeitos na fiscalização concreta não significa que um tribunal possa desatender, com base numa decisão puramente discricionária, a expectativa daquele que iniciou um processo jurisdicional com a consciência da inconstitucionalidade da lei que se opunha ao reconhecimento da sua

pretensão. A delimitação da eficácia da decisão de inconstitucionalidade não é fruto de 'mero decisionismo' do órgão de controlo. O que se verifica é tão-somente que, à luz do ordenamento constitucional no seu todo, a pretensão do autor à não-aplicação da lei desconforme com a Constituição não tem, no caso concreto, fundamento." (MEDEIROS, Rui. *A Decisão de Inconstitucionalidade*. Lisboa: Universidade Católica, 1999. p. 746).

Essas ponderações têm a virtude de demonstrar que a declaração de inconstitucionalidade *in concreto* também se mostra passível de limitação de efeitos. A base constitucional dessa limitação - necessidade de outro princípio que justifique a não-aplicação do princípio da nulidade - parece sugerir que, se aplicável, a declaração de inconstitucionalidade restrita revela-se abrangente do modelo de controle de constitucionalidade como um todo.

É que, nesses casos, tal como já argumentado, o afastamento do princípio da nulidade da lei assenta-se em fundamentos constitucionais e não em razões de conveniência. Se o sistema constitucional legitima a declaração de inconstitucionalidade restrita no controle abstrato, esta decisão poderá afetar, igualmente, os processos do modelo concreto ou incidental de normas.

Do contrário, poder-se-ia ter inclusive um esvaziamento ou uma perda de significado da própria declaração de inconstitucionalidade restrita ou limitada.

Essa orientação afigura-se integralmente aplicável ao sistema brasileiro. Não parece haver dúvida de que, tal como já exposto, a limitação de efeito é apanágio do controle judicial de constitucionalidade, podendo ser aplicado tanto no controle direto quanto no controle

incidental. Tal entendimento vem sendo aceito pelo Supremo Tribunal Federal.

De fato, o STF já teve a oportunidade, em alguns casos, de discutir a aplicação do art. 27 da Lei n. 9868/99 em sede de controle incidental. No RE nº 197.917 discutiu-se sobre a constitucionalidade de dispositivo de lei municipal, que teria fixado seu número de vereadores em afronta ao disposto no art. 29, IV, da Constituição.

O Tribunal acabou por acolher proposta por mim formulada em voto-vista, no sentido de determinar que a decisão de inconstitucionalidade seria dotada de efeito "pro futuro" (RE 197.917/SP, Rel. Min. Maurício Corrêa, DJ de 7.5.2004).

Outrossim, profícuos debates sobre a relevância dos efeitos da decisão foram travados durante o julgamento da Reclamação 2.391, que discutiu a possibilidade de reconhecimento do direito de recorrer em liberdade. Embora a referida reclamação tenha sido declarada prejudicada, por perda de objeto (Rcl. nº 2.391, Rel. Min. Marco Aurélio. DJ de 12.2.2007), consagrou-se a relevância da discussão em torno dos efeitos da decisão nos casos de revisão de jurisprudência amplamente consolidada no âmbito do Tribunal, considerando que tais mudanças certamente repercutirão sobre casos já julgados. No caso, o Tribunal encaminhava-se para reconhecer que eventual declaração de inconstitucionalidade haveria de ser declarada com efeitos "ex nunc".

Por fim, no julgamento do HC nº 82.959/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 13.3.2006, na assentada de 23.02.2006, o Tribunal deferiu, por maioria, o pedido de

*habeas corpus*, e declarou, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 2º da Lei 8.072/90, que veda a possibilidade de progressão do regime de cumprimento da pena nos crimes hediondos. Entretanto, o Tribunal explicitou que a referida declaração incidental de inconstitucionalidade não geraria conseqüências jurídicas com relação às penas já extintas na data do julgamento, conferindo o Tribunal, mais uma vez, efeitos restritivos à declaração de inconstitucionalidade.

No que interessa para a discussão da questão em apreço, a decisão de limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade em recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida é semelhante ao significado da decisão limitadora tomada pelo Supremo Tribunal Federal no controle concentrado de normas sobre os julgados proferidos pelos demais juízes e tribunais no sistema difuso.

O tema relativo à compatibilização de decisões nos modelos concreto e abstrato não é exatamente novo e foi suscitado, inicialmente, na Áustria, tendo em vista os reflexos da decisão da Corte Constitucional sobre os casos concretos que deram origem ao incidente de inconstitucionalidade (1920-1929). Optou-se ali por atribuir efeito *ex tunc* excepcional à repercussão da decisão de inconstitucionalidade sobre o caso concreto (Constituição austríaca, art. 140, n. 7, 2ª parte).

Há de se reconhecer que o tema assume entre nós peculiar complexidade, tendo em vista a inevitável convivência entre os modelos difuso e direto. Quais serão, assim, os efeitos da decisão *ex nunc* do Supremo Tribunal Federal, proferida *in abstracto*, sobre as decisões já

proferidas pelas instâncias afirmadoras da inconstitucionalidade com eficácia *ex tunc*?

Tal como já argumentado, o afastamento do princípio da nulidade da lei assenta-se em fundamentos constitucionais e não em razões de conveniência. Se o sistema constitucional legitima a declaração de inconstitucionalidade restrita no controle abstrato, essa decisão poderá afetar, igualmente, os processos do modelo concreto ou incidental de normas. Do contrário, poder-se-ia ter inclusive esvaziamento ou perda de significado da própria declaração de inconstitucionalidade restrita ou limitada.

A questão tem relevância especial no direito português, porque, ao lado do modelo abstrato de controle, de perfil concentrado, adota a Constituição um modelo concreto de perfil incidental à semelhança do sistema americano ou brasileiro. Trata-se de herança do sistema adotado pela Constituição portuguesa de 1911.

É claro que, nesse contexto, tendo em vista os próprios fundamentos legitimadores da restrição de efeitos, poderá o Tribunal declarar a inconstitucionalidade com efeitos limitados, fazendo, porém, a ressalva dos casos já decididos ou dos casos pendentes até determinado momento (v. g., até a decisão *in abstracto*). É o que ocorre no sistema português, onde o Tribunal Constitucional ressalva, freqüentemente, os efeitos produzidos até à data da publicação da declaração de inconstitucionalidade no *Diário da República* ou, ainda, acrescenta no dispositivo que são excetuadas aquelas situações que estejam pendentes de impugnação contenciosa (MEDEIROS, Rui. *A Decisão de Inconstitucionalidade*. Lisboa: Universidade Católica, 1999. p. 748).

Essa orientação afigura-se integralmente aplicável ao sistema brasileiro.

Assim, pode-se entender que se o STF declarar a inconstitucionalidade restrita, sem qualquer ressalva, essa decisão afeta os demais processos com pedidos idênticos pendentes de decisão nas diversas instâncias. Os próprios fundamentos constitucionais legitimadores da restrição embasam a declaração de inconstitucionalidade com eficácia *ex nunc* nos casos concretos.

A inconstitucionalidade da lei há de ser reconhecida a partir do trânsito em julgado. Os casos concretos ainda não transitados em julgado hão de ter o mesmo tratamento (decisões com eficácia *ex nunc*) se e quando submetidos ao STF.

É verdade que, tendo em vista a autonomia dos processos de controle incidental ou concreto e de controle abstrato, entre nós, mostra-se possível um distanciamento temporal entre as decisões proferidas nos dois sistemas (decisões anteriores, no sistema incidental, com eficácia *ex tunc* e decisão posterior, no sistema abstrato, com eficácia *ex nunc*). Esse fato poderá ensejar uma grande insegurança jurídica.

Daí parecer razoável que o próprio STF declare, nesses casos, a inconstitucionalidade com eficácia *ex nunc* na ação direta, ressalvando, porém, os casos concretos já julgados ou, em determinadas situações, até mesmo os casos *sub judice*, até a data de ajuizamento da ação direta de inconstitucionalidade. Essa ressalva assenta-se em razões de índole constitucional, especialmente no princípio da

segurança jurídica.

Ressalte-se que, além da ponderação central entre o princípio da nulidade e outro princípio constitucional, com a finalidade de definir a dimensão básica da limitação, deverá a Corte fazer outras ponderações, tendo em vista a repercussão da decisão tomada no recurso extraordinário sobre as decisões de outros órgãos judiciais nos diversos processos de controle concreto.

Dessa forma, tem-se, a nosso ver, adequada solução para o difícil problema da convivência entre os dois modelos de controle de constitucionalidade existentes no direito brasileiro, também no que diz respeito à técnica de decisão.

Na espécie, a declaração de inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da lei nº 8.212/1991 pode acarretar grande insegurança jurídica quanto aos valores pagos fora dos prazos quinquenais previstos no CTN e que não foram contestados administrativa ou judicialmente.

Diante desses pressupostos, pondero a esta Corte a conveniência de modular os efeitos da mencionada declaração de inconstitucionalidade, de modo a afastar a possibilidade de repetição de indébito de valores recolhidos nestas condições, com exceção das ações propostas antes da conclusão deste julgamento.

Nesse sentido, o Fisco resta impedido de exigir fora dos prazos de decadência e prescrição previstos no CTN as contribuições da Seguridade Social.

No entanto, os valores já recolhidos nestas condições, seja administrativamente, seja por execução fiscal, não devem ser devolvidos ao contribuinte, salvo se pleiteada a repetição ou compensação de indébito, judicial ou administrativamente, antes da conclusão do julgamento, em 11.6.2008.

Em outras palavras, créditos pendentes de pagamento não podem ser cobrados, em nenhuma hipótese, após o lapso temporal quinquenal. Por outro lado, créditos pagos antes de 11.6.2008 só podem ser restituídos, compensados ou de qualquer forma aproveitados, caso o contribuinte tenha assim pleiteado até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela via administrativa.

Ou seja, consideram-se insuscetíveis de restituição os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 e não impugnados antes da conclusão deste julgamento.

Ante o exposto, voto pelo desprovimento do recurso extraordinário, declarando a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do DL nº 1.569/1977 e dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, com modulação para atribuir eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

É como voto.