

**INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS – IBET  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

**REPETIÇÃO DO INDÉBITO: ANÁLISE DA REABERTURA DO  
PRAZO DE RESTITUIÇÃO NA HIPÓTESE DE DECLARAÇÃO DE  
INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI INSTITUIDORA DO  
TRIBUTO**

**MATHIAS MAGALHÃES SILVA**

**Campinas  
2013**

**MATHIAS MAGALHÃES SILVA**

**REPETIÇÃO DO INDÉBITO: ANÁLISE DA REABERTURA DO  
PRAZO DE RESTITUIÇÃO NA HIPÓTESE DE DECLARAÇÃO DE  
INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI INSTITUIDORA DO  
TRIBUTO**

**Trabalho apresentado ao Curso de  
Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários –  
IBET, como requisito parcial para a obtenção do título de especialista em Direito  
Tributário.**

**Campinas  
2013**

**MATHIAS MAGALHÃES SILVA**

**REPETIÇÃO DO INDÉBITO: ANÁLISE DA REABERTURA DO  
PRAZO DE RESTITUIÇÃO NA HIPÓTESE DE DECLARAÇÃO DE  
INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI INSTITUIDORA DO  
TRIBUTO**

**Trabalho apresentado ao Curso de  
Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários –  
IBET, como requisito parcial para a obtenção do título de especialista em Direito  
Tributário.**

**Data de aprovação:** \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**Banca Examinadora:**

\_\_\_\_\_ **Nota:** \_\_\_\_\_.

\_\_\_\_\_ **Nota:** \_\_\_\_\_.

\_\_\_\_\_ **Nota:** \_\_\_\_\_.

**Média Final:** \_\_\_\_\_.

## **AGRADECIMENTOS**

**Aos competentes e dedicados Professores e Seminaristas do IBET, pela inestimável contribuição dada à minha formação, neste instigante e complexo ramo do direito.**

**À minha família, pela compreensão com o tempo dispendido aos estudos.**

## **RESUMO:**

O objeto do presente estudo consistirá na análise da superveniência de decisão meritória do STF em controle concentrado pronunciando-se sobre a inconstitucionalidade de norma instituidora de tributo e seus efeitos no fluxo do processo de positivação do direito, tendo em foco o direito de repetição do indébito tributário.

Enfrentaremos o tema de estudo tendo-se como premissa base, a observância ao fluxo do processo de positivação do direito, levando-se em consideração, a inserção das normas individuais e concretas no sistema de direito positivo a irradiação dos seus próprios efeitos com a instalação das relações jurídicas culminando com a extinção do direito correlato segundo as preclusões do próprio sistema em que inseridas tais normas.

Adotaremos como método, a elaboração de um sistema descritivo tendo como referencia, o emprego da linguagem como único veículo hábil de manifestação do direito, partindo-se do pressuposto de que onde há norma jurídica haverá expressão comunicacional pelos signos de linguagem convencionados. Também que, as normas gerais e abstratas introduzidas no sistema, para que atinjam o sucesso no plano da facticidade social demandam um ato de aplicação humana, ou subsunção do evento à norma, inserindo no sistema, o fato jurídico.

Fato jurídico que, por observância de princípios constitucionais dentre o que destacamos o primado da segurança jurídica e a previsibilidade de conduta e estabilização das relações implicam em seu exercício por seu titular nos prazos legalmente fixados, sob pena de serem atingidos por normas que a atinge em vetor oposto ao do direito do sujeito ativo acarretando com a limitação de tais prazos, a extinção da pretensão ou do exercício do direito, atuando como preclusões do sistema jurídico e a consolidação das situações segundo a lei vigente ao seu tempo.

Nessa esteira, limitaremos o foco de análise para a hipótese de superveniência de decisão em sede de controle concentrado em ADI que declare a inconstitucionalidade de lei instituidora de tributo, para a hipótese em que o crédito tributário esteja extinto pelo pagamento e que tenha decorrido o prazo prescricional para a ação de repetição do indébito pelo contribuinte.

**Palavras-chave:** Repetição do indébito – Prazo inicial – Decisão de Inconstitucionalidade (ADI)

## **ABSTRACT**

The object of this study will be the analysis of the Supreme Court praiseworthy decision of concentrated control about the unconstitutionality of the tax rule founding and its effects on the process flow of positive law, focusing on the right to repeat the overpayment tax.

We will be facing the study topic having as a premise, the observance of the flow of positive law, by taking into consideration, the insertion of individual and concrete rules in the system of positive law the irradiation effects of their own with the installation of legal relations culminated with the extinction of the correlative right under the system's stoppel that included such rules.

We will adopt such method, the development of a descriptive system, taking as reference the use of language as the sole vehicle of skillful manifestation of the right, starting from the understanding that where there is legal rule of expression language by agreed signs. Also that the general and abstract rules introduced into the system, so that they reach the level of success in social facticity require an act of human application, or subsumption of the event to the norm, entering the system, the legal fact.

Legal fact that, in compliance with constitutional principles from which we highlight the primacy of legal certainty and predictability of behavior and stabilization of relations imply its exercise by the holder within the time limits set by law, under pain of being hit by rules that reaches vector right opposite the subject's active leading to the limitation of such deadlines, the extinction of the claim or the exercise of the right, acting as stopples of the legal system and the consolidation of situations under the law in force at the time.

On this track, we will limit the focus of analysis to the case of supervening decision based on ADI concentrated control in declaring the unconstitutionality of a law instituting a tribute to the hypothesis that the tax credit is extinguished by payment and has the lapse limitation for the action replay of the overpayment by the taxpayer.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>08</b>
<b>CAPÍTULO 1</b>	
<b>NORMA JURÍDICA: EXISTÊNCIA, VALIDADE, VIGENCIA E EFICÁCIA..</b>	<b>10</b>
<b>CAPÍTULO 2</b>	
<b>2.1 – Segurança Jurídica.....</b>	<b>13</b>
<b>2.2 – Estabilização das relações jurídicas no tempo.....</b>	<b>13</b>
<b>CAPÍTULO 3</b>	
<b>PROCESSO DE POSITIVAÇÃO E FLUXO DA CAUSALIDADE JURÍDICA..</b>	<b>16</b>
<b>CAPÍTULO 4</b>	
<b>4.1 - Pagamento e pagamento indevido.....</b>	<b>17</b>
<b>4.2 - Extinção do crédito pelo pagamento – Constituição do fato jurídico do indébito tributário.....</b>	<b>18</b>
<b>4.3 - A data da extinção do crédito tributário considerada para efeito do termo inicial dos prazos de decadência e de prescrição do direito ao indébito.....</b>	<b>19</b>
<b>CAPÍTULO 5</b>	
<b>A DECISÃO EM SEDE DE ADI E A SUA INTERFERÊNCIA NOS PRAZOS DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO</b>	
<b>5.1 – Análise sob o prisma constitucional dos princípios – observância ao primado da segurança jurídica.....</b>	<b>20</b>
<b>5.2 – Análise sob o enfoque da tutela jurisdicional.....</b>	<b>22</b>
<b>5.2.1 - Diversidade das causas de pedir e pedido nas ações de repetição do indébito e na ação declaratória de inconstitucionalidade em controle abstrato (ADI).....</b>	<b>23</b>
<b>5.2.2 – Afastamento da tese da actio nata e limites da imprescritibilidade da ação direta de inconstitucionalidade.....</b>	<b>25</b>
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>27</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>29</b>

## INTRODUÇÃO

Não se pretende neste estudo propor distinção jurídico-científica entre a decadência e prescrição, tampouco a intrincada importação dos conceitos e definições do direito privado e sua aplicabilidade à luz dos princípios que regem o direito público em especial, o direito tributário.

Delimitaremos o espectro da análise considerando os institutos como normas gerais e abstratas que preveem o encerramento do fluxo de positivação do direito pelo decurso do tempo e ferindo diretamente as relações jurídicas quando devidamente produzidas pelos entes credenciados pelo sistema instalando-se o fato jurídico decadencial ou prescricional.

Entendemos que o controle da legalidade e como tal, o controle de conformação das normas à Constituição Federal não é ilimitado no tempo. Deve-se respeitar o direito segundo o tempo em que as normas eram válidas e vigentes e enquanto permanecem com tais atributos no sistema jurídico em que inseridas, não podem ser apagadas como se não tivessem existido.

Segundo nossas premissas adotadas ao longo do trabalho a norma somente deixará de ser válida (relação de compatibilidade) ou vigente a partir do momento em que outra norma emitida e ingressada no sistema de direito positivo por entre devidamente credenciado o faça, indo ao passado para efeito meramente declaratório e, no presente constituindo a norma que a retire do sistema a partir deste momento, de modo a considerar o seu conteúdo como sendo constitutivo ou constitutivo negativo.

Expusemos algumas premissas que reputamos importantes para as conclusões da tese defendida. A que reputo a mais relevante é a de que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado, *ex tunc*, alcançando a eficácia da norma inconstitucional desde sua edição ou *ex nunc*, ceifando-lhe a vigência e cujos efeitos serão prospectivos, não alterarão ou terão interferência irrestrita no fluxo do processo de positivação do direito segundo as normas válidas e vigentes ao seu tempo de modo que pretendemos demonstrar a impossibilidade de reabertura de prazo extintivo para restituição do indébito que não tenha sofrido o influxo manifestado ao seu devido tempo a contar da extinção do crédito pelo pagamento.

Serão analisados os fundamentos jurídicos e pedidos da ação de repetição do indébito e da ação de inconstitucionalidade no controle concentrado.

A visitação do direito presente ao direito passado deverá observar limites, dentre os quais o de respeitar as normas segundo a lei aplicável e vigente ao seu tempo fazendo-se valer o primado da segurança jurídica sobrepondo-se ao legalidade, sob pena de verificação de outra ilegalidade e incompatibilidade à Constituição.

## CAPÍTULO 1

### **NORMA JURÍDICA: EXISTÊNCIA, VALIDADE, VIGENCIA E EFICÁCIA**

No sistema de referência que adotamos ao longo desse trabalho, afirmar que determinada norma é válida significa dizer que a norma pertence a um determinado sistema. É relação de pertinencialidade na esteira da posição adotada por Paulo de Barros Carvalho.<sup>1</sup>

A validade da norma confunde-se com a sua própria existência num determinado sistema normativo.

Dizer que uma norma que ora chamaremos de “N” é válida é afirmar que ela guarda relação de pertinência ao sistema chamado de “S”. Tudo isso com a observância das regras de inserção normativa do próprio sistema que está afeta a norma.

É em síntese, o vínculo que a norma guarda com o sistema de direito posto que autorizou a sua introdução, por intermédio de órgão emissor credenciado para a instituição da norma, autorizado pelo sistema, segundo as regras deste sistema, permanecendo válida enquanto não ab-rogada (observando-se o decurso do prazo de sua possível aplicação aos casos anteriores à sua ab-rogação) por outra norma jurídica pertencente ao sistema. Na lição do Prof. Paulo de Barros Carvalho, “quer significar que mantém relação de pertinencialidade com o sistema “S”.<sup>2</sup>

Partindo-se da premissa de que norma válida é aquela pertencente a determinado sistema, guardando com este um vínculo para a sua existência, a norma é válida. A validade não é atributo que qualifica a norma, mas sim, a relação que esta guarda com o sistema.

Consideramos a validade não como atributo ou qualificadora da norma, mas sim, a relação que esta guarda com o sistema que a introduziu.

Portanto, partindo-se da premissa de que o direito positivo é autopoiético, gerador de seu próprio conteúdo, somente o sistema, pelas suas próprias regras, será capaz de dizer que determinada norma jurídica é válida ou inválida. E a validade considerada como compatibilidade com o sistema, pois, este teve que a reconhecer como existente (válida) para poder sobre ela poder pronunciar-se.

---

<sup>1</sup> *Curso de Direito Tributário*, 23ª ed., São Paulo, Saraiva, 2011, p.113-114.

<sup>2</sup> *Direito Tributário, Linguagem e Método*, 3ª ed., São Paulo, Noeses, 2009, p.442.

Quero dizer que a validade não guarda relação com a norma em si, mas sim, em relação ao processo de sua produção.

Ao amparo do discurso, orientado pelos entendimentos de Cristiano Carvalho, para quem, “o processo de autogeração do sistema jurídico tem presunção de regularidade, de conformidade com as meta-normas que regem essa dinâmica sistêmica.”<sup>3</sup>

Norma posta é norma válida até que outra norma a exclua do sistema.

A validade, como entendemos, é a vinculação da norma jurídica com o sistema a que pertence. É em síntese, o vínculo que a norma guarda com o sistema de direito posto que autorizou a sua introdução, por intermédio de órgão emissor credenciado para a instituição da norma, autorizado pelo sistema, segundo as regras deste sistema, permanecendo válida enquanto não ab-rogada.

Vigência é a aptidão da norma que lhe confere força disciplinadora, estando pronta para gerar os efeitos previstos no consequente normativo decorrentes da hipótese de sua incidência.

Eficácia jurídica é o atributo de que se reveste o fato jurídico em desencadear as consequências previstas no ordenamento jurídico. É mecanismo de incidência da norma jurídica, engendrado na lógica deontica. Verificado o fato descrito no antecedente da norma, propalam-se os efeitos prescritos em seu consequente.

Eficácia técnica é atributo da norma que está relacionada com a sua aplicação, estando os fenômenos juridicizados e propagando os seus próprios efeitos, inexistindo obstáculos materiais de sua concretização. São impossibilidades sintáticas e semânticas, as primeiras, na hipótese de impossibilidade de juridicizar o evento pela falta de outras regras (de igual ou inferior hierarquia a depender de sua altura no sistema) a dar-lhe corpo de inteireza ou complemento de modo a permitir a incidência prática da norma. Também ocorre a ineficácia sintática quando há norma que iniba a sua incidência, valendo citar o exemplo trazido pelo Prof. Paulo de Barros Carvalho, no tocante a suspensão de eficácia técnica de norma mediante resolução do Senado que assim procedendo impede a incidência da norma. As segundas, caracterizadas por dificuldades de ordem material que impedem verter em linguagem competente a incidência jurídica (o evento e seus efeitos).

---

<sup>3</sup> *Ficções Jurídicas no Direito Tributário*, 1ª ed., São Paulo, Noeses, 2008, p.180.

Eficácia social guarda respeito com o seu aspecto pragmático. Eficácia social seria o resultado concreto, prático obtido com a aplicação da norma de modo a alcançar os escopos do legislador.

Relevante o enfoque dado por Cristiano Carvalho ao aludir à eficácia social interna e a externa. A primeira como a “efetiva aplicação das normas pelas autoridades competentes (...) e, do ponto de vista externo, é a (des) obediência dos preceitos normativos pelos cidadãos.”<sup>4</sup>

A adoção dos conceitos e critérios supramencionados assume relevância na fundamentação e conclusões deste trabalho, pois, apoiam nosso entendimento quanto ao processo de positivação do direito.

A amparar o entendimento ora colocado, vale citar a conclusão do Prof. Tácio Lacerda Gama<sup>5</sup> ao tratar dos chamados ilícitos monogenéticos e a constituição da invalidade da norma:

Os ilícitos monogenéticos, porém, não se presumem, tampouco são automáticos e infalíveis. Sendo o direito positivo um sistema dinâmico de normas, apenas com decisões exaradas por autoridades competentes – via de regra, titulares de competências jurisdicionais – é possível constituir a invalidade de uma norma. Noutro dizer, até que uma norma jurídica identifique o ilícito monogenético (inconstitucionalidade, ilegalidade, nulidade...) e prescreva os efeitos desta ilicitude, a norma seguirá regulando condutas de modo coercitivo, por efeito da chamada presunção de validade.

Tais considerações foram trazidas ao objeto do estudo para que seja fixada a nossa premissa de validade como sendo de relação de pertinencialidade ao sistema de direito positivo, donde emanada e que assim permanecerá até que outra norma a retire desse sistema, segundo as regras de competência, de produção e procedimentais previstas no próprio sistema normativo para esta finalidade.

---

<sup>4</sup> Op. Cit., p. 186.

<sup>5</sup> *Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo, Malheiros, 2011, p.839.

## **CAPÍTULO 2**

### **2.1 - Segurança jurídica:**

O objeto do trabalho será conduzido tendo-se sempre em mira a análise da segurança jurídica no tempo, considerando-se o decurso do prazo prescricional para a pretensão de repetição do indébito tributário e a superveniência de decisão de inconstitucionalidade em controle concentrado pelo STF.

Segurança jurídica é princípio constitucional implícito ou, no escólio do Prof. Paulo de Barros Carvalho, é um sobreprincípio que se verifica ou aparece concretamente quando se aplicam e são expressos os outros princípios ou valores constitucionais, explícitos ou implícitos no texto legislado.<sup>6</sup>

Quando falamos no signo segurança jurídica estamos a tratar de princípio orientador de todo o sistema jurídico, pois, se revela quando outros princípios constitucionais são aplicados, a destacar o princípio da irretroatividade, da anterioridade e da legalidade para mencionarmos alguns deles.

A segurança jurídica é norma portadora de alta carga valorativa e que se faz imprimir em toda a cadeia normativa.

Se o princípio da justiça material é algo intangível ou inalcançável, lado outro o princípio da segurança jurídica é perfeitamente verificado com a observância de outros princípios vazados no texto constitucional.

### **2.2 – Estabilização das relações jurídicas no tempo:**

A segurança jurídica é indissociável à estabilidade das relações jurídicas, o que se dá no fluxo inexorável do tempo.

O Prof. Paulo de Barros Carvalho, ao tratar do sobreprincípio da segurança jurídica, de forma precisa e sintética o coloca como uma regra de coordenação do "fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta."<sup>7</sup>

Em específico ao tema objeto do trabalho, a segurança jurídica aparece quando garante aos fatos consolidados no passado a sua imutabilidade em face do princípio da irretroatividade das leis (em sentido lato) e em específico ao nosso tema, a proteção ao ato jurídico perfeito consolidado pelo decurso do prazo prescricional

---

<sup>6</sup> *Direito Tributário, Linguagem e Método*, p.271.

<sup>7</sup> *Curso de Direito Tributário*, cit., pp.199-200.

(crédito tributário extinto pelo pagamento), que se implementa com a impossibilidade de reabertura de prazo prescricional para a ação de repetição do indébito sob o fundamento da inconstitucionalidade pronunciada em sede de ADI.

Eurico Marcos Diniz de Santi<sup>8</sup>, analisando as normas de decadência e de prescrição do direito do contribuinte, conforme as disposições da Lei Complementar 118, ao tratar da segurança jurídica no tempo, expos com a clareza e precisão habituais, sobre os limites impostos pelo nosso sistema jurídico:

No direito tributário, a segurança jurídica garante a consolidação do passado impondo ao Legislativo, que produz as leis, o limite da irretroatividade da lei; ao Executivo, que produz atos administrativos, o limite da decadência e ao Judiciário, que produz sentenças e acórdãos, o limite da prescrição. A segurança jurídica, portanto, promove a legalidade, garantindo o passado da lei, sem deixar de assumir a trajetória da lei no presente e os seus efeitos, ainda que no futuro essa lei deixe de ser lei.

Ao tratar dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, Regina Maria Macedo Nery Ferrari, defende que o reconhecimento da incompatibilidade da norma com a Constituição, cujos normais efeitos são retroativos, esbarram no limite das situações consolidadas no passado, segundo a lei então válida e vigente, destacando-se trecho de sua obra:

(...) reconhecer, portanto, que a norma inconstitucional é nula, e que os efeitos desse reconhecimento devem operar *ex tunc*, estendendo-os ao passado de modo absoluto, anulando tudo o que se verificou sob o império da norma assim considerada, é impedir a segurança jurídica, a estabilidade do direito e sua própria finalidade.<sup>9</sup>

Com efeito, se a função primordial do direito é a de regular as condutas intersubjetivas e coordenar o fluxo das relações de modo a estabilizá-las no tempo, gerando a expectativa de previsibilidade nas condutas futuras e a segurança das relações consolidadas no passado, seria ilógico e desarrazoado que se permitisse em nosso sistema de direito positivo, a reabertura de prazo prescricional que teve início com o fato jurídico do pagamento.

Com efeito, a norma emanada pelo STF que constitui a inconstitucionalidade da regra matriz de incidência tributária, em controle abstrato e concentrado, ou ainda, a Resolução do Senado Federal (art.52, inciso X da CF) que suspenda a execução, no todo ou em parte de e lei declarada inconstitucional pelo Corte

---

<sup>8</sup> Revista *Diálogo Jurídico*, nº 15 – janeiro/fevereiro/março de 2007 – Salvador – Bahia-Brasil, item 13.4.1.

<sup>9</sup> *Efeitos da declaração de inconstitucionalidade*. 5ª ed., São Paulo: RT, 2004, p. 126.

Maior, no controle difuso e incidental ainda que admitida a hipótese de constar na decisão efeitos retroativos *ex tunc*<sup>10</sup>, à data de promulgação da norma, não terá esta decisão em sede de ADI, segundo nossas premissas, o condão de alterar de forma irrestrita o passado e afetar situações jurídicas devidamente consolidadas no tempo.

O não exercício do direito subjetivo à repetição do indébito tributário à época própria, cujo crédito tributário tenha sido extinto pelo pagamento e não tenha sofrido a interferência do sujeito legitimado a pretensão de restituição, dentro do prazo normativamente válido que tem início com o pagamento formalizado em linguagem competente, acarreta a consolidação da situação jurídica no tempo, ou seja, com o fato jurídico prescricional, estabiliza-se a situação jurídica definitivamente.

A exteriorização do sobreprincípio da segurança jurídica aparece concretamente quando se preserva o ato jurídico perfeito devidamente consolidado no tempo pelo decurso do prazo da prescrição da ação de repetição do indébito.

Esta situação consolidada não cede frente à declaração de inconstitucionalidade. Há limites para essa visitação ao passado da norma constituída no presente, dentre eles, o respeito à segurança jurídica vazada em regra constitucional.

O controle da legalidade não é absoluto e encontra limites no sistema jurídico.

Impenderemos esforços nas linhas seguintes no intuito de demonstrar a assertiva.

---

<sup>10</sup> Art. 27 da Lei nº 9.668, de 10 de novembro de 1999: “Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

### CAPÍTULO 3

## PROCESSO DE POSITIVAÇÃO E FLUXO DA CAUSALIDADE JURÍDICA

O processo de positivação do direito é realizado por via do processo de subsunção, ato de aplicação da norma geral e abstrata individualizando-a concretamente, constituindo o fato jurídico relatado em seu antecedente colhido da moldura da hipótese da norma geral e abstrata e estabelecendo a relação jurídica entre os sujeitos e objeto segundo a previsão do consequente abstrato. É o fenômeno da subsunção elucidado por Rodrigo Dalla Pria<sup>11</sup>, *in verbis*:

No âmbito tributário, este fenômeno tem início com o exercício da competência tributária, a partir da instituição de normas que prescrevam o nascimento de uma dada relação jurídica decorrente da verificação de um evento hipoteticamente previsto, o qual é constituído, como fato jurídico tributário, por meio do ato-norma de lançamento, cujo consequente substancia uma relação jurídica tributária com sujeitos e objeto concretamente determinados.

Conquanto condição, o ato-norma de lançamento não exaure o processo de positivação do direito tributário, o que somente ocorrerá se o contribuinte efetuar espontaneamente o pagamento da prestação objeto da obrigação tributária. Em caso de não-pagamento espontâneo do crédito pelo sujeito passivo da obrigação tributária, uma série de outros atos se sucederão, prolongando a cadeia do processo de positivação, como, v.j., a inscrição em dívida ativa, com a expedição de outro ato administrativo, i. é, a certidão de dívida ativa – CDA, espécie do gênero título executivo extrajudicial que, como o lançamento, configura norma jurídica, caracterizada pelos atributos da liquidez, certeza e exigibilidade. Este ato-norma, por sua vez, nada mais é que um estágio mais avançado do processo de positivação da norma jurídica tributária.

Nesse trajeto de positivação do direito tributário consideraremos a expedição do ato-norma lançamento e o espontâneo pagamento do valor a título de tributo materializado em linguagem competente com a expedição da norma individual e concreta que reconheça juridicamente o pagamento e, conseqüentemente possamos falar em extinção do crédito tributário na forma do inciso I do art. 156 do CTN.

---

<sup>11</sup> *O Processo de Positivação da Norma Tributária e a Fixação da Tutela Jurisdicional apta a Dirimir os Conflitos havidos entre Contribuinte e Fisco. Artigo do livro Processo Tributário Analítico. São Paulo, Noeses, 2011, pp.53 e 54.*

## CAPÍTULO 4

### 4.1 - Pagamento e pagamento indevido

Causa extintiva do crédito tributário, é o pagamento a forma normal e esperada de desintegração da relação jurídica tributária, posto retratar o cumprimento da prestação pecuniária então devida a título de tributo.

Nesse passo, oportuno ressaltar, e seguindo as linhas de referência desse trabalho, que o pagamento juridicamente considerado é aquele que foi vertido em linguagem competente, constituído mediante norma individual e concreta que retrata o evento pagamento.

Poderá ocorrer, todavia, que a importância pecuniária recolhida pelo *solvens* seja indevida.

Assim o é por ter a importância recolhida excedido o *quantum* real do débito ou ainda quando o crédito tributário tenha sido desconstituído por ter desbordado dos limites impostos pelo ordenamento pátrio para a sua hígida constituição.

O pagamento somente é erigido à categoria de indevido quando devidamente constituído como fato jurídico, o que se dará mediante sua instalação no sistema jurídico mediante a expedição de norma individual e concreta constando no seu antecedente normativo o relato do pagamento indevido e no seu conseqüente a específica relação jurídica instalada entre os sujeitos relativa a obrigação de devolução do pagamento indevido.

Novamente não podemos nos furtar aos precisos ensinamentos emitidos pelo Prof. Paulo de Barros Carvalho acerca do tema:

Assim como no crédito tributário, não basta a simples ocorrência do evento do pagamento indevido para que a aludida relação se instale. Será preciso a aplicação da norma geral e abstrata para que se verifique a constituição do fato jurídico e dos respectivos direitos e deveres. É somente com o ato de expedição da norma individual e concreta que teremos, juridicamente, pagamento indevido, dever do Fisco e direito do contribuinte receber a restituição.<sup>12</sup>

A sintética e precisa colocação acima feita pelo Prof. Paulo de Barros é, deveras, de salutar importância às conclusões do trabalho, pois, corrobora o entendimento quanto a necessidade de exercício da pretensão de restituição do indébito pelo sujeito passivo, observando-se o prazo normativamente válido que tem início com o pagamento devidamente formalizado.

---

<sup>12</sup> *Direito Tributário, Linguagem e Método*, pp.547-548.

#### **4.2 - Extinção do crédito pelo pagamento – constituição do fato jurídico do indébito tributário**

Na esteira dos ensinamentos do Prof. Paulo de Barros Carvalho<sup>13</sup>, adotaremos a premissa que o pagamento indevido tem natureza tributária, amoldando-se perfeitamente na definição contida no art. 3º do Código Tributário Nacional, certo de que sua fisionomia não se desnatura pela contingência de seu montante ser objeto de devolução pelo fisco, ocasionada pelo exercício do controle de legalidade previsto no sistema.

Corolário lógico da adoção dessa premissa é respeitar-se o fluxo de positividade do direito, pois, as quantias exigidas pelo sujeito ativo ou aquelas espontaneamente pagas pelo sujeito passivo, firme no propósito de solver débito tributário não perdem a natureza de tributo pelo posterior controle de legalidade exercido.

O indébito tributário objeto desse estudo é aquele constituído em norma individual e concreta que desconstituiu o respectivo crédito por estar em desconformidade com o sistema jurídico.

Coerente com a posição adotada, o indébito tributário ingressa no sistema jurídico quando devidamente erigido à categoria de fato jurídico o que ocorrerá com a sua constituição mediante a edição de norma individual e concreta, tendo no seu antecedente a previsão do fato jurídico do pagamento indevido e no seu conseqüente a instalação da relação jurídica correspondente com a vinculação concreta do sujeito passivo (Estado – devedor) e do sujeito ativo (credor da prestação) em torno da prestação cujo objeto é o valor recolhido indevidamente.

O fato jurídico do pagamento indevido, por coerência da aplicação da lógica da imputação deôntica é o pagamento indevido. E este será a causa de pedir ou fundamento jurídico do pedido de restituição, nascendo dele, fato jurídico a sua exigibilidade.

---

<sup>13</sup> *Curso de Direito Tributário*, p. 534.

### **4.3 - A data da extinção do crédito tributário considerada para efeito do termo inicial dos prazos de decadência e de prescrição do direito ao indébito**

Oportuno reiterar que não é objeto desse trabalho imiscuir-se na distinção entre normais de decadência e normas de prescrição.

Seguiremos a posição do Prof. Eurico Marcos Diniz de Santi, quanto à consideração de tais signos como normas jurídicas conotativas e também como denotativas, obtidas da interpretação dos dispositivos pertinentes extraídos do CTN.

Decadência como norma que extingue o direito de pleitear administrativamente perante o Fisco a restituição do indébito e norma de prescrição aquela que extingue o direito de ação ou da pretensão judicial de repetição do indébito tributário.

Procuraremos demonstrar que os prazos extintivos, decadencial e o prescricional para a ação de repetição do indébito tem seu marco inicial com a extinção do crédito pelo pagamento e termo normativo fixado no inciso I do art.168 do CTN.

Consideraremos a data da extinção do crédito tributário, a teor do inciso I do art.168 do CTN, ou seja, data do efetivo pagamento seja nos tributos sujeitos a lançamento seja aqueles sujeitos à formalização do crédito por norma individual e concreta emitida pelo sujeito passivo como o marco inicial dos prazos de decadência e de prescrição do direito de requerer a repetição do indébito.

## **CAPÍTULO 5**

### **A DECISÃO EM SEDE DE ADI E A SUA INTERFERÊNCIA NOS PRAZOS DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO**

#### **5.1 – Análise sob o prisma constitucional dos princípios – observância ao primado da segurança jurídica**

“A declaração de inconstitucionalidade em sede de ADI e o compromete a validade, a vigência ou a eficácia da norma jurídica? Explicar a modulação de efeitos prescrita no artigo 27 da Lei nº 9.868/99.”

Essa questão foi objeto de debates em sala de aula no curso e vem oportuna trazer a sua colação a resposta da lavra deste especializando face a suma importância ao tema.

Entendo que se a norma jurídica for ab-rogada, ou seja, retirada do sistema, terá comprometida a sua validade, por não mais pertencer ao sistema.

No caso da vigência, ou seja, para norma então válida e vigente, a declaração de inconstitucionalidade retirará a vigência futura da norma, com a manutenção de todos ou alguns de seus efeitos a depender da modulação.

De regra, a declaração de inconstitucionalidade da norma acarreta a sua invalidade com a pronúncia de sua nulidade, havendo retroação da declaração ao tempo da edição da norma.

Entendo, todavia, que a declaração contida na decisão que pronunciou a inconstitucionalidade e tenha lhe retirado a validade não pode reconstruir o passado simplesmente apagando-o como se nada tivesse existido.

Destarte, para o fim de se preservar indelévels preceitos constitucionais, dentre os quais o princípio da segurança jurídica, deve-se respeitar o processo de positivação do direito ocorrido ao seu devido tempo a fim de se respeitar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

A decisão de inconstitucionalidade em controle concentrado não reabre prazo prescricional decorrido e consolidado no seu devido tempo, contado da extinção do crédito tributário, tampouco tem o condão de interromper o seu curso.

Na esteira dos capítulos anteriores expressamos nossa posição quanto à irrestrita observância do primado da segurança jurídica, fonte estabilizadora das relações jurídicas no tempo, fazendo valer a proteção do passado, segundo a lei válida, vigente e eficaz e devidamente consolidada pelo decurso do prazo extintivo prescricional que teve início com termo normativamente válido com a extinção do crédito tributário pelo pagamento.

A corroborar essa posição, oportuna trazer ao estudo o entendimento do Prof. Hugo de Brito Machado, ao fazer a análise do confronto entre o princípio da segurança jurídica e a declaração de inconstitucionalidade com seu normal efeito *ex tunc*, para quem:

Há quem sustente que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade alcançam o passado. Operam-se desde a data em que entrou em vigor a lei declarada inconstitucional. Não nos parece que seja assim. A produção de efeitos gerais para o passado abalaria de forma intolerável a segurança jurídica. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, em tese, projetam-se apenas para o futuro, salvo, é claro, situações específicas, nas quais o próprio Supremo Tribunal Federal poderá determinar que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade se operem desde o início da vigência da lei a que se refira. Em princípio, quem pretender o desfazimento de atos praticados com fundamentos na lei declarada inconstitucional deverá utilizar a via propriamente jurisdicional, promovendo a ação cabível para esse fim.<sup>14</sup>

Especificamente ao tema em discurso, o efeito da norma decadencial ou prescricional do direito a repetição do indébito é o de consolidar a situação jurídica no tempo constando no seu antecedente normativo, a previsão do decurso de certo prazo, somado a inação do legitimado ou titular da pretensão (fato jurídico) cuja consequência é a instalação do fato relacional decadencial ou prescricional, no primeiro, extinguindo direito formativo e no segundo a pretensão de exigência processual do direito supostamente violado.

Nesse sentido, a fim de se preservar as relações constituídas e consolidadas segundo as normas então válidas e vigentes, a modulação dos efeitos da decisão é a solução legal criada para que os efeitos *ex tunc* da declaração de nulidade sejam abrandados e que a decisão de inconstitucionalidade da norma atinja e retire a vigência, ou que mantenha alguns dos seus efeitos para o futuro a certo tempo.

Reitero que os normais efeitos retroativos *ex tunc* de que se reveste a decisão de inconstitucionalidade, não tem o condão de revisitar o passado que

---

<sup>14</sup> *Curso de Direito Tributário*, p. 413.

desejar e apagar do sistema jurídico os próprios efeitos irradiados segundo a lei que antes da decisão de inconstitucionalidade era válida e vigente e que teve seus efeitos consolidados no tempo pelo decurso do tempo com a ocorrência do fato jurídico decadencial ou prescricional.

O Prof. Eurico Marcos Diniz de Santi e o Prof. Paulo César Conrado, ao traçarem uma análise sistemática e paralela entre os efeitos da sentença na ação de repetição do indébito tributário e os efeitos da ação direta de inconstitucionalidade com a usual precisão afirmam quanto à última que:

Não constitui direitos subjetivos, só produz o efeito jurídico de enunciar a inconstitucionalidade de determinada lei ou de parte dela com efeitos, em regra, *ex tunc*.

Interfere nos processos de positivação presentes (todos os processos administrativos ou judiciais em curso, ou seja, não atingidos pela coisa julgada) e futuros (não iniciados), servindo, em relação ao passado, apenas de fundamento jurídico para os processos administrativos ou judiciais desde que ainda não consolidados pela decadência e pela prescrição.

O efeito *ex tunc*, previsto como regra geral no art. 27 da Lei nº 9.868/99, não permite retroconstruir a eficácia da decisão em ADIn para o passado que o intérprete quiser, mas apenas para o passado que o direito permitir: é a regra do jogo jurídico, no nosso direito.<sup>15</sup>

Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade são constituídos pela linguagem, quando da edição da norma que, ao fixar efeitos presentes ou futuros conferem à declaração natureza constitutiva negativa, na esteira da teoria de Kelsen quanto à validade e relação de pertinencialidade com o sistema que lhe deu ingresso e, portanto, enquanto válidas e vigentes irradiando seus próprios efeitos até que outra norma venha a substituí-la.

Dessa forma, terá o condão de imprimir segurança jurídica aos jurisdicionados, protegendo aqueles que se conduziram segundo as normas então válidas e vigentes.

## **5.2 – Análise sob o enfoque da tutela jurisdicional**

Dentre o material pesquisado vimos que a quase totalidade da doutrina e, também, os precedentes jurisprudenciais, analisam o tema do marco inicial de contagem do prazo prescricional para a ação de repetição do indébito embasados na observância de princípios constitucionais, destacando-se a legalidade e a segurança jurídica.

---

<sup>15</sup> In, Revista Dialética de Direito Tributário, n° 86: “Controle Direito de Constitucionalidade e Repetição do Indébito Tributário”, p.30.

Reputo essencial ao aprofundamento do tema trazer ao bojo desse trabalho, a contribuição à ciência jurídica realizada pelos Professores Eurico Marcos Diniz de Santi e Paulo César Conrado sob o enfoque da tutela jurisdicional pretendida e a diversidade das causas de pedir e pedidos nas ações de repetição do indébito e na ação direta de inconstitucionalidade.<sup>16</sup>

### **5.2.1 - Diversidade das causas de pedir e pedido nas ações de repetição do indébito e na ação declaratória de inconstitucionalidade em controle abstrato (ADI)**

A norma primária dispositiva que prevê o direito de repetição do indébito tributário tem como pressuposto de fato, crédito tributário extinto pelo pagamento devidamente formalizado.

Neste percurso do processo de positivação do direito tributário, o pagamento extingue o crédito tributário e finaliza o processo de exigibilidade do crédito pelo sujeito ativo.

Ocorre que o sistema prevê ulterior controle de legalidade ao pagamento, mediante intervenção do sujeito passivo nesse iter do processo de positivação o que se dá com o exercício de pretensão de restituição do tributo que repute indevido.

No exercício da pretensão de restituição, que pressupõe crédito devidamente formalizado para o seu manejo, abre-se novamente ao sujeito passivo a oportunidade de revisitar a norma matriz de incidência tributária questionando a sua compatibilidade com o sistema jurídico pátrio e a impugnação ao lançamento e ao pagamento efetivado.

Os provimentos terão, desse modo, conteúdos declaratório, constitutivo negativo e condenatório visando a recomposição do patrimônio mediante reconhecimento do pagamento indevido e a obrigação de sua devolução.

Ocorrerá, assim, uma reanálise da incidência e das normas individuais e concretas inseridas no sistema que constituíram os fatos jurídicos e respectivos, ou seja, a lei instituidora do tributo, o ato de lançamento e o pagamento.

É com a ação de repetição do indébito (ou pelo reconhecimento administrativo do Fisco) que se constitui o fato jurídico do pagamento indevido e a

---

<sup>16</sup> Op. cit., p.27 - 33.

relação jurídica que prescreve a obrigação do Fisco em restituir o indébito ao sujeito passivo. A tutela é de natureza condenatória e, portanto, sujeita a pretensão a prazo limitado de exercício.

Desse modo, a causa de pedir na pretensão de repetição do indébito compreende a reanálise da incidência, do ato de lançamento ou formalização do crédito pelo sujeito passivo, bem como o pagamento.

Já o pedido, objetiva a obtenção de norma individual e concreta que constitua o fato jurídico do pagamento indevido e o correlativo dever de restituição do indébito, seguindo a estrutura da imputação lógica deôntica. (hipótese e consequência).

A ação direta de inconstitucionalidade, diversamente do verificado na ação de repetição (em que se pretende romper o fluxo do processo de positivação, atacando finalmente o pagamento devidamente formalizado), por sua vez é alheia aos fatos da incidência e das normas individuais e concretas produzidas nos casos particularizados referentes ao ato de constituição do crédito tributário e ao pagamento.

Com a ação direta de inconstitucionalidade pretende-se a retirada da lei do sistema jurídico porque incompatível com a Constituição Federal. Exerce-se o juízo de pertinencialidade, declarando, no presente, que determinada lei instituidora do tributo está em desconformidade com a Constituição e dever ser dele expulsa.

A causa de pedir neste tipo de ação tem como fundamento jurídico a alegação de que a lei está em desconformidade com a Constituição. O seu pedido visa a obtenção de decisão constitutiva da inconstitucionalidade da lei.

Diferentemente da ação de repetição de indébito, na ADI não há provimento condenatório, pois ausente a análise de fatos concretos, individualizados, não constituindo direitos subjetivos.

Com tais considerações podemos afirmar que o pressuposto da ação de repetição do indébito tributário é o pagamento e, corolário lógico de tal assertiva é a que o prazo do exercício da respectiva pretensão tem como marco inicial o pagamento formalizado em linguagem competente como extintivo do crédito tributário.

Prazo este que, caso superado, não poderá ser reaberto por eventual decisão de inconstitucionalidade da lei instituidora da exação, servindo esta de fundamento jurídico do reconhecimento do indébito caso não tenha havido a

consolidação do pagamento no tempo, mediante o decurso do prazo normativamente válido a contra do pagamento reputado indevido.

### **5.2.2 – Afastamento da tese da *actio nata* e limites da imprescritibilidade da ação direta de inconstitucionalidade**

Considerando que a ação direta de inconstitucionalidade é imprescritível, ao agasalhar a tese dos que preconizam que a decisão em ADI teria o condão de reabrir prazos já superados de decadência e prescrição ou iniciar novo prazo a partir do trânsito em julgado da decisão, tornaria uma gama infinita de ações individuais e subjetivas sujeitas à indefinição de prazo de exercício da pretensão, acarretando incerteza jurídica e aniquilação da segurança jurídica das relações.

Comungar dessa tese é defender a imprescritibilidade geral no direito que permaneceria nesta condição instável e incerta até que houvesse pronunciamento da constitucionalidade da lei pelo STF no controle direto.

A decisão que declarar a inconstitucionalidade da norma tributária não constitui direitos subjetivos, somente realiza o juízo de pertinencialidade retirando do sistema a norma acoimada de inconstitucional.

Ainda que a decisão de inconstitucionalidade tenha efeitos retroativos (*ex tunc*), não tem ela, neste trajeto ao passado, como sopesar o ato jurídico perfeito consolidado pelo advento do fato jurídico decadencial ou prescricional cujo termo normativamente válido é a data do pagamento do crédito tributário.

A decisão em sede de ADI que declara a inconstitucionalidade da norma tributária, ao expurgá-la do sistema, não faz surgir, dela, decisão, o direito à repetição do indébito, mas sim, servirá de “fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido.”<sup>17</sup>

Nesse sentido, entendo que não há sustentação jurídica para a tese da reabertura do prazo, com base no princípio da *actio nata*. A decisão em ADI não faz nascer novo direito de ação, prestando somente como novo fundamento jurídico

---

<sup>17</sup> SANTI, *Revista Diálogo Jurídico*, cit., item 13. 4.3.

para o exercício da ação de repetição do indébito e desde que ainda não tenha essa pretensão sido desconstituída pela ação do tempo.

O Superior Tribunal de Justiça prestigiava até o início do ano de 2004 o entendimento de que o trânsito em julgado do acórdão em ação direta de constitucionalidade ou a data da publicação da Resolução do Senado Federal abriam novo prazo prescricional (e decadencial) para a repetição do indébito tributário. Era a tese da *actio nata*.

A jurisprudência do STJ se colocava nesses termos e somente para citar alguns dos precedentes, como no REsp nº 5347.986/SFC, Relator Min. Franciulli Netto, DJ de 15/03/2004 e Resp nº 423.999/MG, Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 05/04/2004.

Esse entendimento sofreu uma alteração drástica no Superior Tribunal de Justiça, inaugurado o novo posicionamento pela sua Primeira Seção, que passou a entender que o termo inicial do prazo para a restituição é sempre a data da extinção do crédito tributário, pelo pagamento, a teor do disposto no art.168, I c.c com o art. 156, I, ambos do CTN, não interferindo a decisão em controle direito de constitucionalidade ou a Resolução do Senado, sobre referido prazo.

Esse atual e sedimentado entendimento pode ser verificado no Resp. nº 1110578/SP, Re. Min. Luiz Fux, data do julgamento 12/05/2010, publicado no DJe de 21/05/2010, *in* RT vol.900 p.204).

O atual posicionamento do STJ é o adotado ao longo desse trabalho e o que reflete a nosso ver o prestígio da análise sistemática do ordenamento, respeitando-se os prazos normativamente válidos e observando-se garantias constitucionais fundamentais, em especial o princípio da segurança jurídica.

## CONCLUSÃO:

A retirada da lei inconstitucional do sistema se dá no presente, por decisão que constitui a inconstitucionalidade, declarando a desconformidade da lei, repita-se, no presente.

Nesse sentido, ainda que seja considerada a tese da nulidade da norma inconstitucional cujos efeitos são em regra *ex tunc*, a decisão pela inconstitucionalidade da norma, ao visitar o passado deve observar que a desconformidade da lei que não guarda fundamento de validade constitucional somente ocorreu com tal decisão.

Com isso, pouco importando os efeitos da decisão (modulação) e aplicando-se a teoria da nulidade da norma desde sua edição, essa decisão não encontra em nosso ordenamento, fundamento jurídico que a autorize a apagar o passado consolidado no tempo.

É uma questão de respeito ao princípio da segurança jurídica que faz com que o princípio da legalidade ceda quando em confronto àquele de maior carga axiológica e que faz valer os demais princípios.

O controle da legalidade das normas, da qual o seu percurso máximo no processo de positivação encontra guarida e fundamento na Constituição Federal, não é absoluto.

O princípio da segurança jurídica sobrepõe-se ao da legalidade.

Como bem coloca o Prof. Paulo de Barros Carvalho, fazendo menção à frase difundida nos escritos de Filosofia e de Teoria Geral, “o direito é senhor do seu tempo”.<sup>18</sup>

A declaração de inconstitucionalidade de lei tributária, em controle concentrado, ainda que sem modulação de efeitos, não tem o condão de retroagir, incidir e alterar prazo prescricional ou decadencial que teve seu vigor sob a égide de lei que até então era constitucional.

A partir do momento em que retirada do sistema, projeta seus efeitos para o futuro não podendo atingir situações já consolidadas no tempo, em observância à proteção ao ato jurídico perfeito e o direito adquirido (tornados imutáveis no tempo pelo advento do fato jurídico extintivo, decadencial ou prescricional) e o sobreprincípio da segurança jurídica.

---

<sup>18</sup> *Direito Tributário, Linguagem e Método*, p.309.

O prazo prescricional para a repetição do indébito tem início com o fato jurídico do pagamento, extintivo do crédito tributário, seguindo seu fluxo na cadeia de positivação do direito ao seu tempo. A lei declarada inconstitucional pode fundamentar juridicamente a repetição, não, porém, para atingir fatos pretéritos eventualmente atingidos pela prescrição ou decadência.

As normas então válidas e vigentes que irradiaram seus próprios efeitos e se consolidaram no tempo, não são atingidas e não podem sofrer a incidência da norma geral e concreta em sede de ADI.

Decorrido o prazo de prescrição da pretensão a repetição do indébito e assim consolidada no tempo de sua aplicação, não há fundamento jurídico dentro do nosso sistema de direito que permita que a decisão em sede de ADI que pronuncie a inconstitucionalidade da norma instituidora do tributo não sofrida a interferência do sujeito passivo exercendo o controle de legalidade a seu devido tempo possa ter reaberto o prazo de prescrição que tem prazo normativamente válido e início com a extinção do crédito, pelo pagamento.

A teoria da nulidade da norma inconstitucional cede frente ao princípio da segurança jurídica que deve ser respeitado.

Os prazos de consolidação das relações no tempo com destaque à prescrição e decadência fazem valer o princípio da segurança jurídica.

A norma decadencial ou prescricional quando constituída em fato jurídico extintivo, trancam a porta do passado de modo a impedir que haja modificação das situações consolidadas.

**BIBLIOGRAFIA**

BARRETO, Aires Fernandino (coord.). *Direito Tributário Contemporâneo. Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARVALHO, Cristiano. *Ficções Jurídicas no Direito Tributário*, 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 3ª ed., São Paulo: Noeses, 2009.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. *Efeitos da declaração de inconstitucionalidade*. 5ª ed., São Paulo: RT, 2004.

GAMA, Tácio Lacerda. *Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo: Malheiros, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 20ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

PRIA, Rodrigo Dalla. *O Processo de Positivização da Norma Tributária e a Fixação da Tutela Jurisdicional apta a Dirimir os Conflitos havidos entre Contribuinte e Fisco. Artigo do livro Processo Tributário Analítico*. São Paulo, Noeses, 2011.

REGINA, Maria Macedo Nery Ferrari. *Efeitos da declaração de inconstitucionalidade*. 5ª ed. São Paulo: RT, 2004.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. CONRADO, Paulo César. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 86: “Controle Direito de Constitucionalidade e Repetição do Indébito Tributário”.

SANTI, Eurico Marco Diniz. *Revista Diálogo Jurídico*, nº 15 – janeiro/fevereiro/março de 2007 – Salvador – Bahia-Brasil  
<[http://www.direitopublico.com.br/pdf\\_seguro/Decad%C3%A2ncia%20e%20prescri%C3%A7%C3%A3o%20-%20Eurico%20Santi.pdf](http://www.direitopublico.com.br/pdf_seguro/Decad%C3%A2ncia%20e%20prescri%C3%A7%C3%A3o%20-%20Eurico%20Santi.pdf). > Data de acesso: 25/02/2013.

SILVA, Renata Elaine. *Decisões em Matéria Tributária: Jurisprudência e dogmática do Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade*. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.