

# A Lei Complementar em Matéria Tributária

**Artur Alves da Motta**  
Procurador da Fazenda Nacional  
Especialista em Direito Tributário pela UFRGS  
Membro instituidor da Fundação Escola Superior de Direito Tributário

**Sumário:** [1. Introdução.](#) [2. O papel da lei complementar.](#) [3. A existência de hierarquia entre a lei ordinária e a lei complementar.](#) [4. Relações entre lei complementar e lei ordinária no tempo e no espaço.](#) [5. Conclusão.](#)

## 1. Introdução

O Código Tributário Nacional (CTN) foi recebido pela Constituição de 1988 com o *status de lei complementar*, embora seja formalmente uma lei ordinária (Lei n.º 5.172/1966). O dado é relevante. Antes de 1988 o CTN não era lei complementar, como bem frisa Maria do Rosário Esteves<sup>(1)</sup> "pois não existia, na vigência da Constituição Federal de 1946, época em que foi aprovado, lei formalmente complementar à Constituição".

Por esta razão Maria do Rosário Esteves defende a tese de que a Lei n.º 5.172/66 (nosso CTN) foi recebido pela Constituição de 1967 como "lei formalmente ordinária e materialmente de caráter nacional."<sup>(2)</sup> O patamar de lei materialmente complementar deriva da circunstância de que hoje o CTN está a salvo das investidas da lei ordinária, pois para ser alterado naquilo que diga respeito a qualquer das matérias constantes no art. 146, III da Constituição o texto constitucional exige lei complementar.

## 2. O papel da lei complementar

A lei complementar tem a finalidade de servir de guia para normas gerais, ou seja, traçar as diretrizes básicas, os princípios que devem orientar as normas tributárias que lhe devam a obediência. Segundo Ives Gandra, a lei complementar *complementa* o texto constitucional, "esclarecendo, tornando clara a intenção do constituinte".<sup>(3)</sup> Sendo ato normativo primário,<sup>(4)</sup> assim como a lei ordinária, a lei complementar deve se conformar formal e materialmente ao texto constitucional, como diz José Afonso da Silva.<sup>(5)</sup>

Embora seja possível, não é papel da lei complementar estabelecer minúcias, ainda que digam respeito aos tributos da União.<sup>(6)</sup> Muitas vezes a Constituição funciona como um cliente que encomenda o quadro a um artista, dando as especificações que quiser, tamanho da tela, motivo, cores e tintas. A moldura do quadro, ou seus limites, são como a lei complementar. O preenchimento do quadro, o trabalho do artista é reservado à lei ordinária.

Por este motivo Vittorio Cassone<sup>(7)</sup> afirma, com relação a lei ordinária e a lei complementar, que quando cada uma "atuar dentro de seu campo material *exclusivo*, não haverá de se falar em hierarquia". Daí concluir Souto Maior Borges<sup>(8)</sup> que "A validade da lei ordinária decorre, em princípio, da sua conformação com a Constituição. Apenas, a lei ordinária é obrigada a respeitar o campo privativo da legislação complementar, tal como esta não pode invadir o campo da lei ordinária."

Entretanto, isto não significa que todo o tributo tenha que ser instituído por lei complementar como gostaria Ives Gandra,<sup>(9)</sup> tanto que ele mesmo disse que o STF considerou válida a instituição da contribuição social sobre o lucro na forma da Lei n.º 7.689/88 (RE 146.733-9/SP).

## 3. A existência de hierarquia entre a lei ordinária e a lei complementar

Sem dúvida esta é uma das maiores discussões em direito tributário. Há os que dizem claramente inexistir hierarquia entre lei ordinária e lei complementar (Vitor Nunes Leal, Souto Maior Borges e Marcos Antonio Cardoso de Souza),<sup>(10)</sup> aqueles que admitem existir a primazia da lei complementar quando esta for o fundamento de validade da lei ordinária (José Afonso da Silva, Sacha Calmon Navarro Coelho e Maria do Rosário Esteves)<sup>(11)</sup> e os que afirmam abertamente que a lei complementar é um ato normativo intermediário entre o texto constitucional e a lei ordinária (Manoel Gonçalves Ferreira Filho, Paulo de Barros Carvalho, Ives Gandra da Silva Martins, Vittorio Cassone e Yoshiaki Ichihara)<sup>(12)</sup>— o que lhe daria uma posição hierarquicamente inferior à Constituição e superior à lei ordinária.

Quando se fala em hierarquia normativa, contudo, não se pode deixar de atentar para o que disse Kelsen, tendo em vista que o mestre austríaco concebeu o ordenamento jurídico como um sistema hierarquizado de normas. Para Kelsen há hierarquia quando "a norma que determina a criação de outra norma é a norma superior, e a norma criada segundo essa regulamentação é a inferior".<sup>(13)</sup> Interessante desdobramento dessa teoria é levada a cabo por Souto Maior Borges<sup>(14)</sup> para rejeitar a tese da hierarquia entre a lei complementar e a lei ordinária.

Presentes tais postulados é que podemos iniciar a indagação para saber se há ou não hierarquia entre a lei complementar e a lei ordinária. Quem determina a edição de lei para tornar os tributos exigíveis é a

Constituição. É o texto constitucional e somente ele que cria e prevê as hipóteses para a elaboração de lei ordinária e da lei complementar, tanto que o fundamento de ambas é o mesmo: a Constituição. O conflito entre a lei ordinária e a lei complementar é resolvido com base na Constituição porque é esta que distribui as competências. Quando a lei ordinária dispõe sobre matéria de lei complementar ela é inconstitucional, pois, por invasão de competência.

Fixados estes pontos é que se pergunta: é a lei complementar que determina a elaboração da lei ordinária? Não. É a Constituição. O teor da lei ordinária é ditado pela lei complementar? Não. Quem diz isto é a Constituição. O conflito entre a lei ordinária e a lei complementar é uma violação desta última? Não. É uma violação à Constituição. José Afonso da Silva<sup>(15)</sup> também conclui pela inconstitucionalidade da lei ordinária que ingresse no campo reservado constitucionalmente à lei complementar.<sup>(16)</sup>

O Supremo Tribunal Federal também trilhou o mesmo caminho: "Não pode, portanto, lei ordinária, sob pena de inconstitucionalidade por invasão de competência, ingressar na esfera de competência da lei complementar para derogá-la." (MS 20.382/DF, Rel. Min. Moreira Alves, Pleno, DJ 09/11/90) e em período mais recente confirmou a jurisprudência anterior (AGRAG 359.200/PR, Rel. Min. Nelson Jobim, DJ 13/6/2002).

Assim, se não é a lei complementar que determina a elaboração da lei ordinária; se o conteúdo da lei ordinária não é ditado pela lei complementar e se a ofensa da lei complementar pela ordinária *não é ilegalidade* e sim inconstitucionalidade, onde está a hierarquia da lei complementar em face da lei ordinária?

A lei ordinária é tão lei quanto a complementar, com a diferença que o campo desta última foi expresso pelo texto constitucional e o *quorum* para a votação da lei complementar é mais rigoroso. Assim, a lei complementar é uma lei ordinária adjetivada constitucionalmente. Como diz Souto Maior Borges, <sup>(17)</sup>o *quorum* só faz a *existência* da lei complementar, mas não lhe confere a eficácia. Daí o equívoco dizer que a lei complementar tem hierarquia sobre a lei ordinária em razão do maior número de votantes necessário para a sua aprovação. Permanecem válida, portanto, a tese defendida pelo saudoso ministro Vitor Nunes Leal. <sup>(18)</sup>

Souto Maior Borges refuta a tese da superioridade formal da lei complementar pelo mero fato de que no processo legislativo a lei complementar seja mencionada imediatamente após as emendas à constituição e antes da lei ordinária — no artigo em que a Constituição enumera as espécies normativas.<sup>(19)</sup> A conclusão do mestre pernambucano — e também a nossa — são reforçadas por um precedente do STF onde houve interessantíssima e acalorada discussão entre dois dos mais cultos e estudiosos ministros que passaram por aquela Corte: Leitão de Abreu e Moreira Alves, reproduzida na obra de Ronaldo Poletti <sup>(20)</sup>— embora este autor seja partidário da hierarquia da lei ordinária sobre a lei complementar.

O Ministro Moreira Alves ao proferir seu voto no RE n.º 84.994/SP disse que "a lei complementar federal também está no mesmo nível da lei ordinária federal. O problema é apenas de competência. [...] Não há subordinação hierárquica, senão a lei federal também poderia ser ilegal."<sup>(21)</sup> Embora o Ministro Leitão de Abreu tenha sustentado a hierarquia da lei complementar em face da lei ordinária, e a *ilegalidade* da lei ordinária que contrariasse o disposto na lei complementar, o Min. Moreira Alves acabou formando a jurisprudência. Esse interessante debate consta da excelente obra de Poletti.<sup>(22)</sup>

#### **4. Relações entre lei complementar e lei ordinária no tempo e no espaço**

Considerando que é a Constituição que prevê as hipóteses em que deva ser editada a lei complementar, pode acontecer que esta seja empregada indevidamente para tratar de matéria que o texto constitucional não reservou a esta espécie normativa. Nessa hipótese essa lei complementar não altera a condição da matéria legislada: ela continua sendo matéria de lei ordinária e a lei complementar em questão merece esta denominação apenas formalmente, pois ela vale como lei ordinária como diz Souto Maior Borges.<sup>(23)</sup>

O trato de matéria formalmente complementar e materialmente ordinária não confere à *lei complementarizada* um *status dignitatis* superior à lei ordinária, tanto que neste caso a lei complementar sem previsão constitucional pode ser revogada pela lei ordinária.<sup>(24)</sup>

#### **5. Conclusão**

De tudo isto se conclui não haver hierarquia entre a lei ordinária e a lei complementar, em que pese a força das opiniões em contrário. Ficamos com a lição de Kelsen sobre hierarquia e também com a Souto Maior Borges, bem como a lição de Vitor Nunes Leal. Para a lei complementar existe apenas um rigor maior na sua elaboração. Lei complementar é uma questão de forma e de conteúdo. Onde faltar um dos elementos (previsão constitucional para a sua instituição) não haverá espaço para se alcunhar a referida lei de complementar.

A lei complementar está para lei ordinária assim como o acorde musical está para as notas que o

compõem. O acorde (conjunto de notas) é como a lei complementar a dar a estrutura básica; a lei ordinária é aquela nota que qualifica, acrescenta, dá colorido ao acorde. Assim fala-se no acorde de Sol que pode ser maior, menor, bemol, sustenido, com sétima, etc. Tal fato não o descaracteriza, pois ele será sempre e fundamentalmente o acorde de Sol possibilitando a agregação de uma outra nota além de sua estrutura básica.

Portanto, da mesma forma que as notas acrescentadas individualmente dimensionam e dão mais vida ao acorde, também a lei ordinária enriquece o direito ao explicitar e concretizar os rumos, princípios e diretrizes traçados pela lei complementar. Entendemos também que a lei ordinária pode dispor e alargar princípios previstos na lei complementar, quer aumentando o prazo decadencial para o Fisco lançar ou o prazo prescricional para o contribuinte repetir o indébito.<sup>(25)</sup>

Por essa razão o art. 56 da Lei n.º 9.430/96 pode alterar validamente a Lei Complementar n.º 70/91, uma vez que o Supremo Tribunal Federal disse que esta última era lei materialmente ordinária e apenas formalmente complementar.<sup>(26)</sup> Entender que a edição de lei complementar alça o tema fora do alcance da lei ordinária, para as matérias a que a Constituição não prevê expressamente o emprego da lei complementar, é contrariar o texto constitucional. É a Constituição quem define qual o campo reservado à lei complementar, sendo para as leis ordinárias o restante.

Nessa linha de idéias a jurisprudência que o STJ teria construído com fundamento na sua competência recursal (art. 105, inciso III, letra 'a', da Constituição de 1988), afirmando a invalidade do art. 56 da Lei n.º 9.430/96 em face da Lei Complementar n.º 70/91, na verdade, vulnera não só a sua atribuição de competências constitucionais mas também o art. 102, § 2.º, uma vez que *desafia a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal*. Viável aí o emprego de rescisória para os processos já transitados em julgado e, inclusive, para os outros processos a reclamação ao STF<sup>(27)</sup> (art. 102, inciso I, letra I) por flagrante descompasso com o julgado na ADC 1/DF.

## Bibliografia

AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. Decreto Autônomo: questões polêmicas. *Revista Jurídica Virtual*, Brasília, n. 49, jun. 2003. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/revista/Rev\\_49/Artigos/art\\_Levi.htm#I](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_49/Artigos/art_Levi.htm#I).

BORGES, José Souto Maior. *Lei complementar tributária*. São Paulo: RT, EDUC, 1975.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional*. 5. ed. Coimbra: Almedina, 1992.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

CARVALHO, Paulo de Barros. 7. ed. São Paulo, Saraiva, 1995.

CASSONE, Vittorio. *Direito tributário*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 3. ed. Forense: Rio de Janeiro, 1999.

ESTEVES, Maria do Rosário. *Normas gerais de direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Do processo legislativo*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

ICHIHARA, Yoshiaki. *Direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

KELSEN, Hans. *Teoria geral do direito e do estado*. Tradução Luís Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

LEAL, Vitor Nunes. Leis complementares da Constituição. *Revista de Direito Administrativo* n. 7, jan./mar. 1947.

MARTINS, Ives Gandra. *Sistema tributário Nacional na Constituição de 1988*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

POLETTI, Ronaldo. *O controle da constitucionalidade das leis*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e Prescrição no Direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000

SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 3. ed., São Paulo: Malheiros, 1998.

SOUZA, Marcos Antonio Cardoso de. A hierarquia da lei complementar. *Jus Navigandi*, Teresina, a. 4, n. 45, set. 2000. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=136>>. Acesso em: 31 jul. 2003.

ZAVASCKI, Teori Albino. *Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

---

(1) ESTEVES, Maria do Rosário. Normas Gerais de Direito Tributário. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 106.

- (2) "Realmente, uma lei votada e aprovada por um determinado processo legislativo não pode ter este fato modificado. Daí continuar com a natureza de lei formalmente ordinária. Porém, devido à nova ordem constitucional, por cuidar de matéria reservada à lei complementar, só será revogada ou alterada por lei formalmente complementar." (ESTEVEVES, Maria do Rosário. Op. cit., p. 107).
- (3) MARTINS, Ives Gandra. Sistema tributário nacional na Constituição de 1988. 5.ª edição. São Paulo, Saraiva, 1998, p. 68.
- (4) Nesse sentido: CANOTILHO (CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito Constitucional. 5. ed. Coimbra: Almedina, 1992. p. 832.) e AMARAL JÚNIOR (AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. Decreto autônomo: questões polêmicas. *Revista Jurídica Virtual* n. 49, jun., 2003. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/revista/Rev\\_49/Artigos/art\\_Levi.htm#](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_49/Artigos/art_Levi.htm#)).
- (5) "As normas ordinárias e mesmo as complementares são legítimas quando se conformam, formal e substancialmente, com os ditames da constituição. Importa dizer: a legitimidade dessas normas decorre de uma situação hierárquica em que as inferiores recebem sua validade da superior. São legítimas na medida em que sejam constitucionais, segundo um princípio de compatibilidade vertical." (SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 55). No mesmo sentido Roque Carrazza (CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1996. p. 406).
- (6) "o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas: a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, a ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política." (CARRAZZA, Roque Antonio. op. cit., p. 408).
- (7) CASSONE, Vittorio. *Direito tributário*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1997. p. 39.
- (8) BORGES, José Souto Maior. *Lei complementar tributária*. São Paulo: RT-EDUC, 1975. p. 21.
- (9) MARTINS. Ives Gandra. op. cit., p. 74.
- (10) É a tese defendida pelo ilustre professor José Souto Maior Borges no mais amplo e completo estudo sobre o tema (BORGES, José Souto Maior. op. cit., p. 21) bem como no estudo precursor de Vitor Nunes Leal (LEAL, Vitor Nunes. Leis complementares da Constituição. *Revista de Direito Administrativo* n. 7, jan./mar., 1947). A doutrina mais recente, como Marcos Antonio Cardoso de Souza também segue esta linha: "A princípio, há de se contestar a pretensão superioridade da lei complementar, em face da legislação extravagante [...] Com o escopo de conferir contornos sólidos, acerca dos requisitos necessários para a caracterização de desnível hierárquico, compilar-se-á a palavra do jurista Celso Ribeiro Bastos, sobre a questão. Tal estudioso do Direito ressalta que 'na hierarquia o ente hierarquizado extrai a sua existência do ser hierarquizante, (...) a espécie inferior só encontra validade nos limites traçados pelo superior.' Encontra-se o patrocínio de tese uníssona à ora explanada, na respeitável obra doutrinária de Michel Temer; o qual afirma que 'hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade, numa norma superior.' Com supedâneo em tais ensinamentos, verifica-se a inexistência de hierarquia entre lei ordinária e complementar. Obtém-se tal conclusão ao se considerar que tratam-se, ambas, de espécie normativas, cujos contornos essenciais são ditados na Constituição; sendo que, não se insere no conteúdo de nenhuma das mesmas o fundamento de validade da outra." (SOUZA, Marcos Antonio Cardoso de. A hierarquia da lei complementar. *Jus Navigandi*, Teresina, a. 4, n. 45, set. 2000. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=136>>. Acesso em: 31 jul. 2003).
- (11) Parece ser a tese da maioria dos doutrinadores, dentre eles José Afonso da Silva: "Em regra não são hierarquicamente superiores às leis ordinárias. Todavia, tal hipótese pode acontecer se a lei complementar for o fundamento de validade para as leis ordinárias." (SILVA, José Afonso. op. cit., p. 232). Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho: "a lei complementar só é superior às leis ordinárias quando é *fundamento de validade* destas" (COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 103. Itálico do original). A posição de Maria do Rosário Esteves é bem singular: "a posição da lei complementar no direito positivo brasileiro deve ser analisada sob dois prismas: o da hierarquia formal e o da hierarquia material. A Constituição, no parágrafo único do art. 59, consagrou hierarquia formal à lei complementar relativamente às leis *lato sensu*. Entretanto, nem sempre há hierarquia material das leis complementares. Em muitas hipóteses, porém não em todas, a legislação complementar dá o fundamento de validade à lei ordinária." (ESTEVEVES, Maria do Rosário. op. cit., p. 122-123).
- (12) Manoel Gonçalves Ferreira Filho que defende ser a lei complementar um *tertium genus* entre a Constituição e a lei ordinária (FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Do processo legislativo*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 243). CARVALHO, Paulo de Barros. op. cit., p. 139. MARTINS, Ives Gandra da Silva. op. cit., p. 69. CASSONE, Vittorio. op. cit., p. 39. ICHIHARA, Yoshiaki. op. cit., p. 90.
- (13) KELSEN, Hans. *Teoria geral do direito e do Estado*. Tradução Luís Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 2000. p. 181.
- (14) "A carência de uma noção precisa do sentido em que é empregado o termo 'hierarquia' tem levado ao entendimento geral a sustentar indistintamente a superioridade hierárquica da lei complementar sobre a lei ordinária. Para nós, o termo 'hierarquia' só tem sentido juridicamente para significar que uma norma é inferior a outra norma quando a segunda regule a forma de criação da primeira norma. Esse diverso posicionamento hierárquico não existe indistintamente entre a lei complementar e a lei ordinária, no direito brasileiro. De regra, a validade da lei ordinária se verifica em função do seu cotejo com a Constituição, não com a lei complementar. Tanto a lei ordinária como a lei complementar não existem isoladamente mas integram o conjunto sistemático de normas que configura o ordenamento jurídico positivo." (BORGES, José Souto Maior. op. cit., p. 56).
- (15) "lei ordinária que ofenda uma lei complementar está vulnerando a própria Constituição, visto que disciplinará interesses que esta determina sejam regulados por ela. Tratar-se-á, então, de conflito de normas, subordinado ao princípio da compatibilidade vertical, entroncando, pois, na norma de maior superioridade hierárquica, que é a que ficou ofendida – a Constituição." (SILVA, José Afonso. op. cit., p. 248).
- (16) Ronaldo Poletti também endossa essa postura: "[...] a tese da ilegalidade não pode prosperar, pois seria estapafúrdio considerar uma lei ilegal, por contrariar uma determinada lei complementar. A própria expressão indicaria uma contradição: se é lei não pode ser ilegal, de igual forma se é lei não pode ser inconstitucional. Por outro lado, como seria possível resolver o problema da antinomia entre uma lei ordinária e uma lei complementar, considerando que são diplomas de hierarquia diferente senão pela tese da inconstitucionalidade? Se assim não fosse, a lei ordinária posterior à lei complementar a revogaria, o que seria um absurdo" (POLETTI, Ronaldo. *O controle da constitucionalidade das leis*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p. 189-190).
- (17) BORGES, José Souto Maior. op. cit., p. 45.
- (18) "A designação de leis complementares não envolve, porém, como é intuitivo, nenhuma hierarquia do ponto de vista da eficácia em relação às outras leis declaradas não complementares. Todas as leis, complementares ou não, têm a mesma eficácia jurídica, e umas e outras se interpretam segundo as mesmas regras destinadas a resolver os conflitos de leis no tempo." (LEAL, Vitor Nunes. op. cit., p. 382).
- (19) BORGES, José Souto Maior. op. cit., p. 21.
- (20) POLETTI, Ronaldo. op. cit., p. 189.
- (21) *Apud* POLETTI, Ronaldo. op. cit., p. 194.

(22) POLETTI, Ronaldo. op. cit., p. 195.

(23) "Se a lei complementar invadir o âmbito material de validade de legislação ordinária da União, valerá tanto quanto uma lei ordinária federal. Sobre este ponto não há discrepância doutrinária. A lei complementar fora do seu campo específico, cujos limites estão fixados na Constituição, é simples lei ordinária. Sem a congregação dos dois requisitos estabelecidos pelo art. 50 da Constituição [o livro foi escrito ao tempo da Constituição de 1967 com a Emenda de 1969 – nota do redator], o *quorum* especial e qualificado (*requisito de forma*) e a matéria constitucionalmente prevista como objeto de lei complementar (*requisito de fundo*) não há lei complementar." (BORGES, José Souto Maior. op. cit., p. 26. Itálico do original).

(24) "Se regular matéria da competência da União reservada à lei ordinária, ao invés de inconstitucionalidade incorre em queda *destatus*, pois terá valência de simples lei ordinária federal. Abrem-se ensanchas ao brocardo processual 'nenhuma nulidade, sem prejuízo', por causa do princípio da economia processual, tendo em vista a identidade do órgão legislativo emite da lei. Quem pode o mais pode o menos." (COELHO, Sacha Calmon Navarro. op. cit., p. 99).

(25) É também a posição de Maria do Rosário Esteves (ESTEVES, Maria do Rosário. op. cit., p. 111) mas não a de Eurico Santi (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e Prescrição no Direito tributário*. São Paulo.: Max Limonad, 2000, p. 93).

(26) "Sucede, porém, que a contribuição social em causa, incidente sobre o faturamento dos empregadores, é admitida expressamente pelo inciso I do artigo 195 da Carta Magna, não se podendo pretender, portanto, que a Lei Complementar n.º 70/91 tenha criado outra fonte de renda destinada a garantir a manutenção ou a expansão da seguridade social. Por isso mesmo, **essa contribuição poderia ser instituída por Lei ordinária. A circunstância de ter sido instituída por lei formalmente complementar — a Lei Complementar n.º 70/91 — não lhe dá, evidentemente, a natureza de contribuição social nova, a que se aplicaria o disposto no § 4.º do artigo 195 da Constituição, porquanto essa lei, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída — que são o objeto desta ação —, é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, e matéria reservada, por texto exposto da Constituição, à lei complementar.** A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constituição n.º 1/69 — e a Constituição atual não alterou esse sistema —, se firmou no sentido de que **só se exige lei complementar para as matérias para cuja a disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência** e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daqueles para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária." (Voto do Min. Moreira Alves, Pleno, j. 1/12/1993. Negritei).

(27) Conclusão obtida com apoio em Teori Zavascki: "o efeito vinculante confere ao julgado uma força obrigatória qualificada, com a consequência processual de assegurar, em caso de recalcitrância dos destinatários, a utilização de um mecanismo executivo — a reclamação — para impor o seu cumprimento." (ZAVASCKI, Teori. *Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional*, p. 52).