III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

JERÔNIMO SIQUEIRA TYBUSCH

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

HUGO MANUEL FLORES DA SILVA

Copyright © 2021 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente:
Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jerônimo Siqueira Tybusch; Hugo Manuel Flores da Silva; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2021.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-327-6
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Saúde: segurança humana para a democracia

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. III Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2021 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

O Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro I I, no âmbito do III Encontro Virtual do CONPEDI, se consolida como um espaço de reflexividade crítica para a pesquisa brasileira que relaciona Direito e Tributação. Nesta edição, docentes-pesquisadores de diversos programas de pós-graduação em direito apresentaram temáticas notadamente atuais e relevantes para o contexto tributário nacional e internacional.

Os artigos expostos foram direcionados, principalmente, para as seguintes tônicas: Planejamento Orçamentário e Financeiro de Duração Continuada, Centralismo Fiscal, Fundo de Partição dos Municípios, Responsabilidade Fiscal dos Clubes de Futebol, Igualdade Tributária, Justiça Fiscal Brasileira, Regulação Tributária, Norma Geral Antielisiva, Residência Fiscal Internacional, Dedução dos Gastos com Educação no Imposto de Renda, Imposto sobre Grandes Fortunas, Base de Cálculo do ITBI em Imóveis Adquiridos por meio de Leilões Judiciais e Extrajudiciais, Poluição Atmosférica e IPVA, Tributos Ambientais, Controle de Constitucionalidade no Direito Tributário, Crédito Tributário no Contexto da Pandemia COVID-19, Execução Fiscal, Protesto Extrajudicial com Subsídio de Inteligência Artificial, entre outros.

Certamente o amplo debate realizado, as sólidas teorias de base elencadas e a qualidade geral das pesquisas demonstradas no presente grupo de trabalho irão contribuir, e muito, para o desenvolvimento de redes entre programas de pós-graduação, bem como para formação de pensamento acadêmico crítico de qualidade. Boa leitura!

A IMUTABILIDADE DA COISA JULGADA MATERIAL NA MUDANÇA DE ENTENDIMENTO EM CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO

THE IMUTABILITY OF THE MATERIAL JUDGED THING IN THE CHANGE OF UNDERSTANDING IN CONSTITUTIONALITY CONTROL IN TAX LAW

Marcelo Agamenon Goes De Souza [1]
Florestan Rodrigo do Prado [2]
Valter Foleto Santin [3]

Resumo

A coisa julgada material como imutabilidade ligada ao princípio da segurança jurídica não é regra absoluta admitindo flexibilização em prol da segurança jurídica e respeito a igualdade, principalmente quando há modificação de posicionamento do STF em controle concentrado e difuso de constitucionalidade, este com repercussão geral em matéria tributária como ocorreu no julgamento do Tema 733 e pendente de decisão no Tema 881. Neste aspecto o presente trabalho analisará que apesar de serem Temas opostos, há solução de modo igualitário e não distinto de modo a não ferir a segurança jurídica alegando violação da coisa julgada material em controle difuso.

Palavras-chave: Coisa julgada, Segurança jurídica, Imutabilidade, Controle de constitucionalidade, Tributário

Abstract/Resumen/Résumé

The res judicata material as immutability linked to the principle of legal certainty isn't an absolute rule, admitting flexibilization for sake of legal certainty and respect for equality, especially when there is change of position of the STF in concentrated and diffuse control of constitutionality, this one with general repercussion tax matters, as occurred in the judgment Theme 733 and pending decision Theme 881. In this aspect, this work will analyze that despite being opposing Themes, there a solution in aegalitarian way and not distinct so asn't to hurt the legal security alleging violation of res judicata in diffuse control.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Thing judged, Legal certainty, Immutability, Constitutionality control, Tax

---

[1] Doutorando em Direito na UENP, Mestre pela ITE e UNOESTE. Professor titular de Direito Constitucional e Prática Penal na Toledo Presidente Prudente. Sócio da AGAMENON & CORREA ADVOGADOS ASSOCIADOS. ma-agamenon@uol.com.br

[2] Doutorando e mestre pela UENP. Especialista em Direito pela Escola Superior do Ministério Público de SP. Professor do Centro Universitário Toledo de Presidente Prudente. Advogado da FUNAP - SP. florestan_prado@yahoo.com.br

[3] Doutor em Direito pela USP. Pós-doutor pela Universidade de Coimbra. Professor da graduação, Mestrado e Doutorado em Direito UENP. Líder Grupo Políticas Pública da UENP. Procurador de Justiça/SP. E-mail: santin@uenp.edu.br

1 INTRODUÇÃO

Diante da sua dinâmica, em alguns momentos, o sistema jurídico e a interpretação das leis, de um modo geral, passam por grandes mudanças inserindo novos entendimentos no ordenamento jurídico, de modo a surgirem novas problemáticas, não por causa da incapacidade técnica ou da imperícia do legislador, mas, especificamente, por divergência de entendimentos dos magistrados do nosso país, principalmente pelo tamanho continental do Brasil, que adota formas de controle de constitucionalidades diversos (concentrado e difuso).

Quando ocorrem entendimentos divergentes e contrários sobre a interpretação das leis, mormente em se tratando de controle de constitucionalidade difuso, caberá a última palavra ao Supremo Tribunal Federal, desde que haja repercussão geral da matéria constitucional debatida, visando estabelecer uma única interpretação àquela situação jurídica, isto como forma de garantir a segurança jurídica como um direito fundamental.

Todavia, existem situações onde o Supremo Tribunal Federal poderá apresentar divergência de seu próprio entendimento, de modo a alterar uma decisão sua anterior, já transitada em julgado, pois é certo que o efeito vinculante das decisões em controle concentrado não vincula o Supremo Tribunal Federal, que pode mudar o seu próprio entendimento jurisprudencial.

Este artigo busca, sem a menor pretensão de esgotar o assunto e a questão, analisar, justamente, a situação em que ocorre a modificação de entendimento da Suprema Corte, quando, em um primeiro momento, ao entender que uma lei era inconstitucional, passa a conceber, após o trânsito em julgado daquela decisão, ser ela constitucional, situação que se efetiva pelo viés da *mutação constitucional*. O presente estudo, no entanto, tem, como principal foco, o Direito Tributário, pois envolverá a análise da entrada, ou da saída, de dinheiro dos cofres públicos, estando, desta forma, relacionado ao erário e a receita pública.

Muito já se escreveu sobre a situação inversa, qual seja, quando o Supremo Tribunal Federal declara inconstitucional lei reconhecida como constitucional em controle difuso, com sentenças transitadas em julgado, conforme Tema de nº 733 do STF, de modo que o objeto principal, neste artigo, é outro, onde se levará em consideração, o Tema de nº 881 do STF, isto é, quando o Supremo Tribunal Federal declara constitucional lei já reconhecida, por ele mesmo, como inconstitucional no controle difuso, com o trânsito em julgado da matéria.

Deste modo, no campo tributário surge o seguinte cenário jurídico: de um lado, o tributo deixa de ser devido para aqueles beneficiados, com o reconhecimento da inconstitucionalidade incidental, envolvendo, para alguns entendimentos, a garantia da coisa

julgada e da segurança jurídica, no entanto, para outras posições, ocorre a violação ao princípio da igualdade.

O trabalho utilizou o método dedutivo crítico e a pesquisa bibliográfica, por meio de obras jurídicas, legislação e decisões judiciais, apontando que é possível permitir a flexibilização da coisa julgada material quando houver modificação de entendimento do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade, neste último, através da aplicação da objetivação em matéria tributária.

Logo, através da investigação científica da doutrina e da jurisprudência brasileira, se tenta buscar uma solução para o presente caso.

2 A COISA JULGADA

A questão da coisa julgada, seja ela formal ou material, já integrou diversos trabalhos, a exemplo dos clássicos estudos de Enrico Tulio Liebman, Giuseppe Chiovenda, Proto Pisani e de Giovanni Pugliese, onde, o que se buscava, com a coisa julgada, era a segurança jurídica, de modo a garantir a imutabilidade do objeto no processo em que a sentença foi prolatada.

Em nosso ordenamento jurídico pode-se dizer que a coisa julgada está intimamente ligada ao direito fundamental, como bem observa Priscila Machado Martins (2017, p. 03 e 09) ao dizer que,

> El reconocimiento legal de la cosa juzgada como derecho fundamental es una excepcionalidad atribuida a pocos ordenamientos jurídicos, y en especial al derecho brasileño, según el artículo 5º, inciso XXXVI de la Constitución Federal de Brasil. Sin embargo, muchos otros sistemas normativos dan un tratamiento al instituto desde una perspectiva constitucional. Algunos autores defienden el carácter fundamental de la cosa juzgada frente a su relación con la seguridad jurídica, garantía esta de la dignidad de la persona humana. Cierto es que la discusión sobre la naturaleza de orden constitucional y de la fundamentalidad de la cosa juzgada no es unánime. (...)
> (...) La visión que defiende la cosa juzgada como derecho fundamental afirma que el instituto de la cosa juzgada es un elemento de existencia del Estado Democrático y un derecho fundamental del individuo, correlativo al derecho fundamental a la seguridad jurídica.[1]

[1] Tradução: O reconhecimento legal da coisa julgada como direito fundamental é uma excepcionalidade atribuída a poucos sistemas jurídicos, e especialmente à legislação brasileira, conforme o art. 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal do Brasil. No entanto, muitos outros sistemas normativos tratam o instituto de uma perspectiva constitucional. Alguns autores defendem o caráter fundamental da coisa julgada contra sua relação com a segurança jurídica, garantia da dignidade da pessoa humana. É verdade que a discussão sobre a natureza da ordem constitucional e a fundamentalidade da coisa julgada não é unânime. (...) A visão que defende a coisa julgada como direito fundamental afirma que o instituto da coisa julgada é um elemento da existência do Estado Democrático e um direito fundamental do indivíduo, correlato ao direito fundamental à segurança jurídica.

Do ponto de vista constitucional, a coisa julgada é um dos princípios norteadores do Estado Democrático de Direito, estando devidamente prevista no artigo 5º da Constituição Federal, em seu inciso XXXVI, ao dispor que "*A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*".

Com isto, a finalidade da garantia da coisa julgada, " *é não permitir que se volte a decidir acerca das questões já decididas pelo Poder Judiciário, a fim de se conferir segurança às relações jurídicas, e paz na convivência social, evitando a perpetuação, e a eternização dos conflitos*", conforme explica Paulo Pereira Ramos (2008, p. 02).

Pela ótica processual, podemos definir a coisa julgada como um efeito do trânsito em julgado da decisão de mérito, tornando indiscutível a última conclusão do raciocínio do magistrado exarado na sentença. (DELLORE, 2013, p. 62).

Classicamente, no que tange ao aspecto processualístico, a coisa julgada pode ser dividida em coisa julgada formal e coisa julgada material, consoante apontam Marcelo Negri Soares e Thaís Andressa Carabelli (2019, p. 57):

> Nesse particular, a coisa julgada pode ser classificada em: a) formal (imutabilidade da sentença, quanto ao aspecto da irrecorribilidade do conteúdo decisório dentro do mesmo processo, ante a falta de meios de impugnação ou recursos possíveis – é fenômeno que se limita à preclusão ou eficácia preclusiva endoprocessual, admitindo-se a repropositura da ação, no caso de extinção sem julgamento do mérito); b) material (imutabilidade do dispositivo decisório, operando-se a preclusão tanto no mesmo processo como em outro, vedando-se a repropositura da ação, uma vez solucionado o mérito, seja pela procedência ou improcedência) – saliente-se, ainda, "transitando em julgado o despacho liminar negativo, constituir-se-á em regra a coisa julgada formal, e por exceção coisa julgada material, se o indeferimento se houver fundado em razão do mérito"; e c) coisa soberanamente julgada (coisa julgada material de que não caiba mais impugnação via ação rescisória uma vez transcorrido o prazo bienal in albis ou pela improcedência da ação rescisória).

No entanto, a interpretação do termo *coisa julgada* estabelecido na Constituição Federal, deverá ser materializado no caso em concreto, de acordo com os elementos valorativos em jogo, não sendo definitiva a acepção estabelecida no texto da regra constitucional, que necessita de um processo de produção e interpretação jurídica por força de entendimentos doutrinários e de decisões judiciais. Em outras palavras, o processo de construção da norma constitucional depende da análise do ordenamento jurídico e das características do caso em concreto.

Com relação a este entendimento, leciona Eduardo Cambi (2009, p. 87):

> A letra da Constituição ou da Lei pode ter uma influência maior ou menor, dependendo da força do texto normativo. Quando o imperativo linguístico do texto é forte (v.g. prazos, definições e normas de organização e de competência) a sua influência na definição do caso concreto é maior, quando o texto da norma contem conceitos vagos ou prevê elementos valorativos (v.g. dignidade humana, boa fé, erradicação da pobreza, promoção do bem comum, diminuição das desigualdades regionais, etc.) menor é sua capacidade de influir na decisão dos casos concretos. De qualquer modo, o direito nunca está concluído nos textos legislativos. Não é obra exclusiva ou monopólio do autor da regra jurídica, porque o processo de produção jurídica não está todo contido em sua elaboração. Somente se inicia com os legisladores, mas vai terminar apenas quando devidamente efetivado, o que pode ocorrer por força de decisão administrativa ou judicial.

Todavia, levando em consideração de que não há regras absolutas em nosso ordenamento jurídico, mesmo em se tratando de direitos fundamentais, podemos asseverar que, tal equação também não atinge a coisa julgada quando houver mudança de entendimento pelo Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade, conforme será demonstrado.

Não nos aprofundaremos sobre a questão propriamente da coisa julgada, mas sim, em relação aos seus efeitos, principalmente quando houve mudança de entendimento sobre a interpretação de lei, de modo que, se reconheceu que ela não afrontou a Constituição Federal em controle concentrado, ou até mesmo em controle difuso, onde se pode, excepcionalmente, dar efeito vinculante para a decisão, quando o Supremo Tribunal Federal o faz expressamente, através da aplicação da objetivação do controle concentrado no próprio controle difuso, declarando ser a lei absolutamente constitucional.

2.1 COISA JULGADA MATERIAL E INCONSTITUCIONALIDADE POSTERIOR

No caso do Brasil, a questão relacionada ao reconhecimento da inconstitucionalidade concentrada posterior de lei, em matéria tributária, anteriormente reconhecida por constitucional, em controle difuso, foi objeto do Tema de nº 733 do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 730462/SP, tendo como relator o ministro Teori Zavasck.

O Tema nº 733 confirmou o que a própria lei anterior ao seu julgamento já especificava, e, ainda especifica, como por exemplo, o §5º do artigo 884 da Consolidação das

Leis do Trabalho e o parágrafo único do artigo 741 do revogado Código de Processo Civil que respectivamente diziam:

> Art. 884. .....
> § 5º Considera-se inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou em aplicação ou interpretação tidas por incompatíveis com a Constituição Federal.
>
> Art. 741 .....
> Parágrafo único. Para efeito do disposto no inciso II do caput deste artigo, considera-se também inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou ato normativo tidas pelo Supremo Tribunal Federal como incompatíveis com a Constituição Federal.

Pelos dispositivos retro mencionados, uma vez declarada inconstitucional a lei, o título executivo judicial formado com base naquela lei, não somente perde sua exigibilidade, como perde também sua própria eficácia, pois é certo que a lei foi reconhecida como ineficaz, não possuindo o poder de produzir absolutamente nada, salvo quando houve modulação dos efeitos da decisão, por decisão de dois terços, ou seja, oito dos ministros do Supremo Tribunal Federal, quando houver risco para a segurança jurídica ou relevante interesse social nos exatos termos do artigo 27 da Lei nº 9.868/99.

O posicionamento acima demonstrado, foi mantido com a entrada em vigor do atual Código de Processo Civil, pois a conclusão do julgamento que levou ao Tema nº 733, ocorreu após a vigência do novo instrumento processual civil, que em seu §5º do artigo 535, descreve:

> Art. 535. .....
> § 5º Para efeito do disposto no inciso III do caput deste artigo, considera-se também inexigível a obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso. (grifo nosso)

Percebe-se uma clara diferença redacional entre o parágrafo único do artigo 741 do revogado Código de Processo Civil e o §5º do artigo 535 do atual Código de Processo Civil, pois este, ao contrário daquele, prevê, de maneira expressa, as duas formas de controle de constitucionalidade, quais sejam, o concentrado e o difuso.

Pois bem, em relação aos dispositivos de leis anteriores ou posteriores ao julgamento RExt. nº 730462/SP e que resultou no Tema nº 733, é certo afirmar que se percebe, sensivelmente, a relativização da coisa julgada material pelo Supremo Tribunal Federal, como

bem observou José Alberto Couto Maciel (2016, p. 02), de modo a reconhecer como inexigíveis os títulos e obrigações fundadas em títulos judiciais, tendo como base leis ou atos normativos reconhecidos como inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, em controle de constitucionalidade.

Houve um autêntico caso de *mutação constitucional*. As mutações constitucionais, nos casos acima alinhavados, estão intrinsecamente ligadas ao ativismo judicial, como modo de inclusão e ampliação de direitos em geral.

Sobre a relativização da coisa julgada material inconstitucional, Priscila Machado Martins (2017, p. 18) conclui que, "(...) *Actualmente, la cosa juzgada está relativizada sea frente a los procedimientos de tutela rápida, donde se formaría la cosa juzgada formal o frente a la cosa juzgada "inconstitucional'"*".

No mesmo sentido, quanto a necessidade de relativização da coisa julgada quando inconstitucional, é o entendimento de Jesualdo Eduardo de Almeida Júnior, ao especificar que "*(...) nada que contrarie a Constituição Federal pode manter-se por seus próprios fundamentos, quer seja um ato legislativo, quer um ato executivo, quer judicial, ou mesmo particular*" (2006, p. 197).

Ocorre que, ao contrário do que possa parecer, os efeitos desta inexigibilidade do título judicial não são automáticos, de modo que, naqueles processos onde houve o controle de constitucionalidade difuso, e que fazem efeito apenas *inter pars*, salvo o caso de objetivação,[2] reconhecida de forma expressa no corpo do acórdão, somente terão a sua coisa julgada material alterada e flexibilizada após a propositura de nova medida judicial (ação rescisória), conforme entendimento firmado pela doutrina, ao dizer que "a ação rescisória mostra-se como remédio legítimo para a proteção do indivíduo contra a coisa julgada inconstitucional". (ALMEIDA JÚNIOR, 2006, p. 215).

Desta forma, deve ser observado o disposto no §15, do artigo 525 do Código de Processo Civil, que especifica:

> Art. 525. .....
> § 15. Se a decisão referida no § 12 for proferida após o trânsito em julgado da decisão exequenda, caberá ação rescisória, cujo prazo será contado do trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal. (grifo nosso)

[2] Somente a título explicativo, pois não faz parte do objeto do presente trabalho, o primeiro modelo de ativismo teria sido a implantação do sistema de objetivação do controle concentrado no controle difuso, qual seja, fazer com as decisões do controle difuso também passem a gerar efeito vinculante e *erga omnes,* a exemplo do que ocorre no sistema do *leading case* norte americano, bem como no controle concentrado, como ocorreu quando do julgamento do *Habeas Corpus nº* 82.959-7 (BRASIL, STF, 2006), tendo como relator o Ministro Marco Aurélio (SOUZA, 2020, p. 68).

Como a flexibilização não é automática, e nem poderia ser, isto dependerá da análise do caso em concreto, conforme pontua Ana Paula Carvalhal (2017, p. 03), ao tratar do Tema nº 733:

> A tese fixada em sede de repercussão geral restou assim definida: "A decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das sentenças anteriores que tenham adotado entendimento diferente; para que tal ocorra, será indispensável a interposição do recurso próprio ou, se for o caso, a propositura da ação rescisória própria, nos termos do art. 485, V, do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495). Ressalva-se desse entendimento, quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos futuros da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado"

Em razão disso, uma vez havendo a declaração de inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo pelo Supremo Tribunal Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso, neste segundo caso (difuso) com caráter de objetivação, apesar do efeito da decisão ser vinculante e *erga omnes*, em respeito a coisa julgada material, o efeito da decisão não será automático, mas também não será absoluto, sendo relativizado de modo a depender da propositura de ação rescisória por cada um dos contribuintes que entenderem que foram prejudicados, cujo prazo para a propositura da referida ação será contado do trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em até 02 (dois) anos.

Este posicionamento é o que se denomina de coisa julgada *rebus sic stantibus* que, nas palavras de Fredie Souza Didier (2002, p. 17), quer significar que:

> A lei admite a revisão da sentença, embora transitada em julgado, por haver sobrevindo modificação no estado de fato ou de direito, por meio da chamada ação de revisão. A nova sentença não desconhece nem contraria a anterior. Sucede que toda sentença proferida em tais situações contém em si a cláusula rebus sic standibus, adaptando-a ao estado de fato e ao direito superveniente. A sentença fará coisa julgada material normalmente. Trata-se de duas normas individuais concretas que regulam situações diversas. A ação de revisão que poderá ser interposta é uma outra ação (elementos distintos), porque fundada em outra causa de pedir; a nova sentença, nesta demanda, alteraria ex nunc a regulação jurídica da relação, nem de perto tocando na primeira. A sentença proferida no segundo processo não ofenderá, sequer substituirá, a que fora proferida no primeiro, que tem a sua eficácia condicionada à permanência das situações de fato e de direito — imaginar que a primeira sentença não ficaria acobertada pela coisa julgada, seria o mesmo de defender que ela estaria desprotegida do influxo de lei nova, por exemplo.

Desta forma, sendo uma lei ou ato normativo tributário declarado inconstitucional de forma definitiva pelo controle concentrado ou em objetivação do controle concentrado no difuso (SOUZA, 2020, p. 68), aqueles contribuintes que foram "derrotados" nas instâncias

inferiores, ou mesmo no próprio Supremo Tribunal Federal, com sentença ou acórdão transitado em julgado, terão o direito de rever e de atacar esta decisão definitiva e com caráter imutabilidade por via da ação rescisória, de modo a adaptar-se ao estado de fato e ao direito superveniente, fundada em uma nova causa de pedir.

Porém, passado o prazo decadencial de 02 (dois) anos, sem a propositura da medida rescisória, ocorrerá, desta maneira, a imutabilidade material absoluta, pois é certo que não se pode aguardar *ad aeternum* as providências do agente prejudicado para tomar as medidas judiciais cabíveis, aplicando-se o brocardo dormientibus *non succurrit jus.* [3]

Assim, sendo tomada a medida de forma a contento, isto impedirá a própria realização de execução ou o pedido de cumprimento de sentença, ou, caso já tenham sido propostos, haverá a possibilidade de apresentação de impugnação do pedido de cumprimento de sentença, ou mesmo a apresentação de exceção de pré-executividade, pois fundada estará a defesa em causa posterior impeditiva ou modificativa do direito do autor/credor/exequente (Fazenda Pública), materializada pela inexistência de título executivo.

A inexistência de título é matéria de interesse público e que pode, e deve ser reconhecida, de ofício pelo juiz, conforme Súmula nº 393 do Superior Tribunal de Justiça ao reconhecer que "*A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória*", logo, não haverá necessidade de se fazer prova do direito.

2.2 COISA JULGADA MATERIAL E CONSTITUCIONALIDADE POSTERIOR

Situação inversa ao que foi delineada anteriormente, é aquela em que, após ter ocorrido decisões em controle difuso, no sentido de reconhecer a lei ou ato normativo inconstitucional, passa a existir decisão posterior, pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, reconhecendo a lei ou ato normativo como constitucional, ou seja, quando uma Ação Direta de Inconstitucionalidade é julgada improcedente, em especial para o presente caso, em matéria tributária, justamente como ocorreu com a Lei nº 7.689/88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas (CSL) para reconhecer o tributo constitucional.

No caso acima, em específico, diversos contribuintes ingressaram ou se defenderam, via controle difuso, da cobrança da CSL ou simplesmente deixaram de recolher este tributo por

[3] Tradução: O direito não socorre os que dormem.

entender haver inconstitucionalidade formal em sua criação, sob a alegação de que ela deveria ter sido criada por Lei Complementar e não por Lei Ordinária.

Essa situação perdurou até o ano de 2007, quando o Supremo Tribunal Federal julgou a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15-2 contra a Lei nº 7.689/88, tendo como relator o ministro Sepúlveda Pertence, de autoria da Confederação das Associações de Microempresas do Brasil, decidindo parcialmente procedente em relação aos artigos 8º e 9º da Lei e improcedente em relação aos demais dispositivos e, desta forma, reconhecendo a sua constitucionalidade de forma definitiva e vinculante, entendendo, assim, não haver a necessidade de Lei Complementar para a sua criação, por falta de expressa previsão na Constituição Federal (Princípio da especialidade da Lei Complementar).

Diante do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, o Fisco Federal firmou posicionamento no sentido de ser aplicado aos casos em que houve o reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei da CSL, o disposto na Súmula nº 239 do STF, que especifica que "*decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores*". Vale observar que referida súmula é datada de 13 de dezembro de 1963, quando ainda estava em vigor a Constituição Federal de 1946, que tratava da coisa julgada no artigo 141, §3º, nos mesmos moldes da atual Constituição.

Para o Fisco Federal, mesmo naqueles casos em que se reconheceu pela inconstitucionalidade de forma difusa, o tributo está automaticamente devido, de modo a não estarem, os contribuintes vencedores em ações de controle difuso incidental, protegidos pela coisa julgada material, sendo, desta forma, o tributo devido.

Ocorre que, essa posição não é a melhor forma de entendimento deste tema, pois, se houve o reconhecimento da inconstitucionalidade por parte do Supremo Tribunal Federal, a lei foi reconhecida como ineficaz, ou seja, imprópria para ser aplicada. Com isto, estará, o Fisco, pleiteando o reconhecimento de algo inútil, de modo a obrigar o contribuinte a pagar por algo que, para todos os efeitos jurídicos, não existe e não deveria ter jamais existido.

Em se mantendo o entendimento do Fisco com base unicamente na Súmula nº 239 do Supremo Tribunal Federal, haverá flagrante risco para a segurança jurídica, conforme também foi explanado por Fernanda Ramos Pazello, em artigo publicado no site JOTA info (2020, p. 03), ao especificar que:

> Além dos argumentos acima – favoráveis aos contribuintes e que foram aceitos pelo STJ – outro argumento desenvolvido é imutabilidade da coisa julgada em respeito ao primado da segurança jurídica. Defendem os contribuintes que, ainda que um entendimento venha a ser alterado pelos Tribunais Superiores em controle concentrado ou difuso, a coisa julgada não poderia ser relativizada mesmo em relações tributárias de trato continuado,

> já que se trata de um um direito garantido pela Constituição Federal de 1988 em seu artigo 5, inciso XXXVI, disciplinado da mesma forma pelo Código de Processo Civil (CPC) de 1973 e atualmente, pelo CPC de 2015 (artigo 502 e seguintes).

Diante da ausência do efeito modulador na decisão da ADI nº 15-2, houve a continuidade de cobrança da CSL em relação aos contribuintes que já tinham, a seu favor, decisões em controle difuso, com trânsito em julgado e que reconheciam a inconstitucionalidade da Lei da CSL, onde, mais uma vez, em outro controle difuso, a questão chegou ao Supremo Tribunal Federal, em grau de recurso extraordinário, sob a alegação, dos contribuintes prejudicados, de haver ofensa a coisa julgada material e, consequentemente, risco a segurança jurídica.

Foi nesta toada que no RExt nº 949.297/CE, a situação passou a ser analisada como causa de Repercussão Geral, conforme preconiza o artigo 102, §3º da Constituição Federal e artigo 1.035 do Código de Processo Civil, gerando o Tema nº 881, de modo que, o próprio Ministro Edson Fachin, relator do recurso, reconheceu a relação diametralmente oposta entre o Tema nº 733 e o Tema nº 881, ao dizer que:

> Nesta manifestação, também se torna cabível fazer, de plano, uma distinção entre o presente feito e o assentado no Tema 733 da sistemática da repercussão geral (Relativização da coisa julgada fundada em norma posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle concentrado, após o prazo da ação rescisória.), cujo recurso-paradigma é o RE-RG 730.462, de relatoria do Ministro Teori Zavascki, DJe 09.09.2015.
> Verifica-se, a propósito, que a situação deste recurso extraordinário é diametralmente oposta ao Tema supracitado, o que pode levar a soluções jurisdicionais distintas, em que pese a lógica vinculação às razões de decidir do referido paradigma (leading case). (grifo nosso)

Diante da repercussão geral da questão, pedimos *vênia* para fixar o entendimento de que, apesar de serem temas opostos (Tema nº 733 e Tema nº 881), a solução, para ambos, pode e deve ser tratada de forma igualitária e não distinta.

Desta forma, nos dois Temas apontados, haverá a possibilidade e a necessidade de propositura de ação rescisória, agora em favor da União, uma vez que, aqueles processos, objetos do Tema nº 881, nos moldes do que descrevem os artigos 505, inciso I e 525, §5, ambos do Código de Processo Civil e, sendo este último, usado como solução para o Tema nº 733, precisam ser revistos, nos moldes do efeito vinculante gerado.

> Art. 505. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo:

> I - se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

Por envolver o erário público, entendemos que não seria crível dizer que aqueles que tiveram a seu favor decisões em controle difuso de reconhecimento de inconstitucionalidade da Lei da CSL de forma incidental, sejam isentos ou imunes *ad aeternum* quanto ao pagamento do referido tributo, sob o singelo argumento da coisa julgada material em relação aos demais contribuintes, sob pena de flagrante violação do direito de igualdade, bem como, enriquecimento sem justa causa e violação ao efeito vinculante gerado pelo novo e decisivo entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal.

Vale observar que, a segurança jurídica, a igualdade ou a própria coisa julgada, não são regras absolutas em nosso ordenamento jurídico diante da característica da relatividade dos direitos fundamentais, conforme posicionamento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal.

Por sua vez, não podem também, aqueles que tiveram uma decisão transitada em julgado a seu favor, pelo reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei da CSL, serem prejudicados e obrigados a pagarem todo o "devido", em valores elevadíssimos, além dos juros e correção monetária com caráter retroativo, sob pena de empobrecimento por ato do próprio estado-juiz que reconheceu, a eles, o direito ao não pagamento e enriquecimento sem justa causa do próprio Estado, havendo, nesta situação, violação da segurança jurídica.

Valter Foleto Santin (2004, p. 45) especifica que o direito a segurança tem ligação direta com o Estado Democrático de Direito ao dizer que:

> O direito à segurança pública vem estampado em vários dispositivos da Constituição Federal, decorrente do Estado Democrático de Direito e dos objetivos fundamentais da República, sendo considerado dever do Estado. Mister destacar a importância de que se reveste o efetivo respeito ao direito à segurança, com o objetivo de preservar a ordem pública, a incolumidade das pessoas e o patrimônio, revelando-se assim como meio essencial de garantir da inviolabilidade dos direitos fundamentais do cidadão, resguardando valores imprescindíveis para uma convivência social tranquila e pacífica.

Desta forma pedimos *vênia* para entender que a melhor solução, reverenciando todas as críticas e posicionamentos em contrário, como forma de se respeitar e de se aplicar, efetivamente, o direito a segurança e o direito de igualdade, seria impor a observação da objetivação do controle concentrado no controle difuso quando do julgamento, em definitivo, do RExt nº 949.297/CE, de modo a constar, de forma expressa e vinculante, com efeito *erga omnes* a modulação da decisão no próprio corpo do acórdão.

Nessa perspectiva, delineamos as seguintes diretrizes, para melhor elucidação do tema: I) A partir de que momento (efeito *ex nunc*) o tributo passa a ser devido pelos contribuintes que tiveram a seu favor a decisão em controle difuso, de forma incidental, que reconheceu a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88; II) Forma de cálculo com a imposição, ou não, de juros e correção monetária, e o seu momento inicial de incidência; III) Deverá, também a União, promover a propositura de ações rescisórias dentro do prazo legal de 02 (dois) anos, de modo a evitar a imutabilidade absoluta da questão discutida em controle difuso, sob pena da ocorrência da imutabilidade absoluta pelo decurso do tempo da ação rescisória, conforme prazo decadencial previsto na legislação processual civil.

Outra medida importante será, após a redefinição das regras para o pagamento aos contribuintes que serão atingidos, a possibilidade de parcelamento do débito via REFIS, por ato do Poder Executivo e do Congresso Nacional, de modo a não prejudicar e não tornar inviável o pagamento do tributo.

3 CONCLUSÃO

Constatou-se, no desenvolvimento do presente artigo, que a acepção de *coisa julgada* necessita de uma atividade interpretativa entre o caso real e a regra positivada no texto da Constituição Federal, direcionando o conceito para a realidade concreta, sob a perspectiva da matéria tributária.

No entanto, após as reflexões trazidas à baila, frise-se que, seja em relação ao Tema nº 733, seja em alusão ao Tema nº 881 do Supremo Tribunal Federal, concluímos, em ambas as hipóteses, que tratam-se de casos em que se deve aplicar a relativização da coisa julgada material, diante do surgimento de uma situação nova impeditiva e modificativa do direito pleiteado, de modo a adaptar-se ao estado de fato e ao direito superveniente, fundada em uma nova causa de pedir, isto como forma de observação ao princípio da igualdade, universalidade e impessoalidade dos tributos, bem como, da própria segurança jurídica, e o efeito vinculante da decisão do Supremo Tribunal Federal, confirmando-se a relatividade dos direitos fundamentais.

Noutro giro, a coisa julgada, mesmo sendo um princípio norteador do Estado Democrático de Direito, com previsão expressa na Constituição Federal ao dispor no artigo 5º, inciso XXXVI que "*A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*", deverá ser flexibilizada, admitindo a sua mutabilidade em caso de ordem tributária.

Por sua vez, em ambos os temas, haverá a necessidade de propositura de ação rescisória por parte do interessado, pois, o efeito da decisão modificativa do Supremo Tribunal Federal não tem caráter automático, mas é vinculante, até que se escoe o prazo fatal de dois anos.

No caso específico do Tema nº 881, restou claro que, haverá a necessidade de, quando do julgamento, em definitivo, do RExt nº 949.297/CE, ficar devidamente pontuado a partir de qual momento (efeito *ex nunc*) o tributo passará a ser devido pelos contribuintes, bem como, o momento de incidência dos juros e da correção monetária (caso houver), de modo a evitar enriquecimento sem justa causa e o empobrecimento indevido, seja do contribuinte, seja do erário público, ressaltando a necessidade de propositura de ação rescisória pela União Federal, demonstrando a existência do fato novo.

Por derradeiro, a proposta que se formulou, neste trabalho, é a de que mesmo diante de um cenário de divergências de entendimentos jurídicos em torno de um tema tributário de natureza constitucional, em se tratando de controle de constitucionalidade difuso, com repercussão da matéria, a última palavra sobre a interpretação do assunto caberá sempre ao Supremo Tribunal Federal.

4 REFERÊNCIAS

ALMEIDA JÚNIOR, Jesualdo Eduardo de. **O controle da coisa julgada inconstitucional.** Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2006.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946.** DOU de 19.9.1946, republicado em 25.9.1946 e 15.10.46. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em 05.10.2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988.** Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: << http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>> acesso em 04.10.2020.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943**. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm. Acesso em 04.10.2020.

BRASIL. **Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.** Institui o Código de Processo Civil. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869impressao.htm. Acesso em 04.10.2020.

BRASIL. **Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.** Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: << http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm Acesso em: 05.10.2020.

BRASIL. **Lei nº 9.868/99, de 10 de novembro de 1999**. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm. Acesso em: 06.11.2020.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em 04.10.2020.

CAMBI, Eduardo. **Neoconstitucionalismo e Neoprocessualismo: direitos fundamentais, políticas públicas e protagonismo judiciário.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

CARVALHAL, Ana Paula. **Supremo tem precedentes e incerteza sobre coisa julgada inconstitucional.** Disponível em https://www.conjur.com.br/2017-set-23/observatorio-constitucional-stf-precedentes-incerteza-coisa-julgada-inconstitucional. Acesso em 03.10.2020.

DELLORE, Luiz. **Estudo sobre a coisa julgada e o controle de constitucionalidade.** Rio de Janeiro: Editora Forense, 2013.

DIDIER JÚNIOR, Fredie Souza. Cognição, construção de procedimentos e coisa julgada: os regimes de formação da coisa julgada no direito processual civil brasileiro. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 6, n. 58, ago. 2002. Disponível em https://jus.com.br/imprimir/3202/cognicao-construcao-de-procedimentos-e-coisa-julgada. Acesso em 05.10.2020.

MACIEL, José Alberto Couto. Novo CPC. **Coisa julgada inconstitucional e ação rescisória - Revogação do prazo decadencial de seu trânsito em julgado**. Disponível em https://www.migalhas.com.br/depeso/232982/novo-cpc-coisa-julgada-inconstitucional-e-acao-rescisoria-revogacao-do-prazo-decadencial-de-seu-transito-em-julgado. Acesso em 03.10.2020.

MARTINS, Priscila Machado. La cosa juzgada como derecho fundamental: elementos para una crítica a la doctrina de la expansión de la fundamentalidad de los derechos. **Scientia Iuris**, Londrina, v. 21, n. 1, p.9-30, mar. 2017. Disponível em http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/view/27891. Acesso em 04.12.2020.

PAZELLO, Fernanda Ramos. **Limites à coisa julgada em matéria tributária: o que será julgado pelo STF?**. Disponível em https://www.jota.info/autor/fernanda-ramos-pazello. Acesso em 04.12.2020.

RAMOS, Paulo Pereira**. Os Princípios Constitucionais e a Coisa Julgada Material**. Disponível em https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-processual-civil/os-principios-constitucionais-e-a-coisa-julgada-material/#:~:text=Segundo%20a%20Carta%20Magna%2C%20a,artigo%2060%2C%20inciso%20IV%20da. Acesso em 02.04.2021.

SANTIN, Valter Foleto. **Controle Judicial da Segurança Pública: eficiência do serviço na prevenção e repressão ao crime**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

SOARES, Marcelo Negri; CARABELLI, Thais Andressa. **Constituição, devido processo legal e coisa julgada no processo civil.** São Paulo: Blucher, 2019.

SOUZA, Marcelo Agamenon Goes de. **Direito Constitucional. Teoria e Jurisprudência.** Brasília: Praeceptor, 2020.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Súmula 393. PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 07/10/2009**. Disponível em https://scon.stj.jus.br/SCON/sumstj/toc.jsp. Acesso em 15.11.2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, **ADI nº 15/2-DF**. Disponível em http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=484298. Acesso em 05.11.2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ***Habeas Corpus* nº 82.959-7**. Disponível em http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=79206. Acesso em: 10.11.2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **RExt. nº 730462/SP**. Disponível em https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur318554/false. Acesso em 05.11.2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **RExt nº 949.297/CE**. Disponível em: file:///C:/Users/marcelo%20agamenon/Downloads/texto_309476061.pdf. Acesso em: 04.11.2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Súmula 239 de 13-12-1963**. Disponível em http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2062. Acesso em 06.11.2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Tema 733.** Disponível em http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4353441&numeroProcesso=730462&classeProcesso=RE&numeroTema=733. Acesso em 05.11.2020.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Tema 881.** Disponível em http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881. Acesso em 05.11.2020.