

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE
FACULDADE DE DIREITO

NATHALIA MAFRINATTI RIBAMAR MELLO

**A RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E A
AÇÃO RESCISÓRIA**

São Paulo

2023

NATHALIA MANFRINATTI RIBAMAR MELLO

A RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E A AÇÃO
RESCISÓRIA

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de
Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie como
requisito parcial à obtenção de grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. RANGEL PERRUCCI FIORIN

São Paulo

2023

NATHALIA MANFRINATTI RIBAMAR MELLO

A RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E A AÇÃO
RESCISÓRIA

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de
Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie como
requisito parcial à obtenção de grau de Bacharel em Direito.

Aprovada em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Dr. Rangel Perrucci Fiorin
Universidade Presbiteriana Mackenzie

Examinador(a)
Universidade Presbiteriana Mackenzie

Examinador(a)
Universidade Presbiteriana Mackenzie

*Dedico este trabalho à minha avó Ana Maria,
à minha mãe Camila e ao meu pai Luiz, que
sempre sonharam em me ver formada e
batalharam ao meu lado para que se realizasse.*

AGRADECIMENTOS

Eu me recordo sobre o momento que decidi que queria cursar direito, aos 13 anos e, o momento em que soube que a Universidade Presbiteriana Mackenzie deveria ser a casa para a realização deste sonho. Desde então, este longo caminho até este momento final foi percorrido com muita força e persistência, com o privilégio de contar com a ajuda de diversas pessoas que transformaram estes 5 anos em uma jornada maravilhosa.

Primeiramente, agradeço imensamente à Deus, por ter me guiado, protegido e ter me mostrado a força que tenho ao superar os obstáculos da vida.

Agradeço aos meus pais, por me educarem e criarem com todo o amor imaginável, de forma que a vida passou a ser observada com mais leveza e amor, por estarem ao meu lado todos os dias e principalmente, por lutarem ao meu lado proporcionando este momento. Também, agradeço aos meus irmãos, por todos os momentos de amizade, crescimento, compreensão e carinho que compartilhamos.

À minha avó, por caminhar comigo neste sonho e por ser o sinônimo de força e amor em minha vida. E ao meu avô e às minhas tias por toda ajuda e por vibrarem comigo cada conquista.

Agradeço ao meu companheiro de vida, meu namorado, Mateus Yazbek, por todo carinho, apoio e amor que recebo diariamente. A vida ao seu lado é muito mais bonita.

Essa vitória é de todos nós!

Agradeço aos mestres da Universidade Presbiteriana Mackenzie, por todos os ensinamentos, por multiplicarem horizontes e se dedicarem diariamente a nos transmitir a essência dos livros e da vida. Em especial, agradeço também ao meu orientador, por toda paciência, didática e compreensão ao longo do desenvolvimento deste trabalho.

Ainda, agradeço aos meus primeiros líderes de estágio, Dra. Graziella Junqueira e Dr. Pedro Bresciani por me introduzirem à área do direito tributário, me apresentando à área da minha vida e, à minha amiga, companheira inicial de estágio, Camyla Monteiro por todo conhecimento compartilhado.

Agradeço imensamente à minha tão amada equipe no Utumi Advogados, à Dra. Camila Tapias, Dra. Ilse Andriotti, Dra. Ana Cláudia Utumi, Dr. Pedro Bresciani e Dra. Isabela Tayla, entre os demais, por toda transferência de aprendizado e compreensão, vocês representam inspirações diárias em minha vida profissional.

Por fim, agradeço aos meus amigos por todos os momentos que compartilhamos, por todo suporte e por todo incentivo ao longo destes anos.

Do fundo do meu coração, obrigada!

A injustiça em qualquer lugar é uma ameaça à
justiça por toda parte.

Martin Luther King

RESUMO

O presente trabalho possui como escopo principal analisar possibilidade da relativização da coisa julgada, diante da proposição da ação rescisória e do julgamento dos Recursos Extraordinários de numeração 949297 e 955227, relativo aos Temas 881 e 885, analisando os principais desdobramentos e questionamentos enfrentados atualmente pelo ordenamento jurídico brasileiro e pelos contribuintes.

Para tanto, a coisa julgada será analisada como uma garantia constitucional e a sua relação com a segurança jurídica, juntamente com a análise do cabimento da Ação Rescisória em nosso ordenamento jurídico, com base em doutrinas, artigos e na jurisprudência atual. Também será abordada e desmembrada toda a evolução legislativa e jurisprudencial dos Temas 881 e 885, julgados pelo Supremo Tribunal Federal.

PALAVRAS CHAVES: Coisa julgada. Segurança Jurídica. Relativização. Ação Rescisória. Direito Tributário.

ABSTRACT

The purpose of this monograph is to analyze the possibility of relativizing the res judicata, in view of the proposal of the rescissory action and the judgment of the Extraordinary Appeals numbered 949297 and 955227, related to Themes 881 and 885, analyzing the main developments and questions currently faced by the Brazilian legal system and taxpayers.

To this end, the res judicata will be analyzed as a constitutional guarantee and its relation to legal security, together with the analysis of the applicability of the Termination Action in our legal system, based on doctrines, articles and current case law. The legislative and case law evolution of Themes 881 and 885, judged by the Federal Supreme Court, will also be addressed and broken down.

KEY WORDS: Res Judicata. Legal certainty. Relativizing. Rescissory Action. Tax Law

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 COISA JULGADA	13
1.1 CONCEITO	13
1.1.1 Previsão constitucional da coisa julgada	14
1.1.2 Natureza Jurídica da coisa julgada	15
1.1.3 Coisa julgada formal e material	16
1.2 LIMITES DA COISA JULGADA – SUBJETIVOS E OBJETIVOS	17
1.3 EFEICÁCIA PRECLUSIVA DA COISA JULGADA	18
1.4 COISA JULGADA COMO GARANTIA CONSTITUCIONAL DA SEGURANÇA PÚBLICA	20
1.5 SÚMULA 239 DO STF	21
2 RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	24
2.2 JULGAMENTO DO TEMA 881 E 885 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL	24
2.3 PRINCIPAIS DESDOBRAMENTOS E QUESTIONAMENTOS ATUAIS ..	32
2.4 MODULAÇÃO DE EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES JUDICIAIS.	38
3 AÇÃO RESCISÓRIA	40
3.1 CONCEITO E NOÇÕES PROCESSUAIS	40
3.2 O JULGAMENTO DA AÇÃO RESCISÓRIA	48
3.3 PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE	49
3.4 AÇÃO RESCISÓRIA E O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL	50
3.5 AÇÃO RESCISÓRIA E A TESE FIXADA NO TEMA 881 E 885	54
4 DEMAIS QUEESTIONAMENTOS E SEGUIMENTOS ATUAIS NO DIREITO TRIBUTÁRIO	57
4.1 RECOLHIMENTO RETROATIVO	57

4.2 PROJETOS DE LEI	58
4.3 PRINCIPAIS APONTAMENTOS – ACÓRDÃO TEMA 881 E 885	63
5 CONCLUSÃO	68
REFERÊNCIAS	70

INTRODUÇÃO

O presente estudo tem como foco principal abordar a possibilidade da relativização de um instituto de extrema relevância no ordenamento jurídico brasileiro, denominado “coisa julgada”, a qual, poderá ser definida como uma decisão imutável, ou seja, uma decisão que não cabe mais nenhum recurso para a sua discussão.

A imutabilidade de decisões possui fundamento na Constituição Federal, presente em seu artigo 5º, responsável por definir direito e garantias fundamentais inerentes à pessoa humana, protegidos por Cláusula Pétrea.

Deste modo, a coisa julgada poderá ser definida como um ato jurídico perfeito, conforme redação do artigo 6º, parágrafo 1º da Lei de Introdução de Normas Jurídicas. Um ato que já está consolidado e transmite segurança aos sujeitos da demanda anteriormente discutida.

Ainda, observa-se que, a coisa julgada possuirá diversos aspectos, como a sua divisão entre material ou formal, os seus limites para aplicabilidade e, a sua eficácia temporal.

Assim, diante dos estudos e manifestações sobre a sua eficácia temporal e os seus limites de aplicabilidade, o Supremo Tribunal Federal julgou dois Recursos Extraordinários de numeração 949297 e 955227, traduzindo-se em uma das maiores discussões tributárias da atualidade, voltando-se a atenção em sua aplicação.

No feito julgado, foi aberta discussão acerca da possibilidade de relativização da coisa julgada, diante de sua extrema importância no ordenamento jurídico brasileiro, como um instituto que resguardará a segurança jurídica.

O ordenamento jurídico brasileiro possui como base o sobreprincípio a segurança jurídica, responsável por trazer previsibilidade, estabilidade às normas jurídicas, preservando as relações intersociais. A segurança jurídica se faz essencial e fundamental em qualquer Estado Democrático de Direito, garantindo uma confiança sistêmica no ordenamento jurídico brasileiro, como uma forma de proteger os sujeitos das relações de atos arbitrários do poder estatal.

A coisa julgada será um reflexo do sobreprincípio da segurança jurídica, ou seja, mesmo sem citação expressa na constituição, se faz presente como um pilar fundamental da democracia, diante da necessidade de previsão sobre normas jurídicas enfrentadas, sobre os procedimentos processuais percorridos.

No julgamento, definiu-se ainda, hipóteses de cabimento acerca da ação rescisória, uma ação ordinária que possuirá o direito à revisão da coisa julgada, em situações excepcionais, como um meio para a preservação da segurança do ordenamento jurídico brasileiro.

Neste sentido, o escopo do presente trabalho consiste em avaliar o contexto geral do instituto da coisa julgada no ordenamento jurídico brasileiro, existindo como uma garantia fundamental, resguardando a segurança jurídica, com ênfase no direito tributário, de forma a desenvolver a possibilidade de relativização deste instituto, analisando a proposição de uma ação rescisória para a alteração de entendimentos consolidados, diante ao novo entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca dos Temas 881 e 885.

Para tanto, o presente trabalho será dividido em quatro eixos para a abordagem do problema, buscando discutir e analisar os possíveis e principais desdobramentos atuais.

No primeiro eixo trata-se acerca do instituto da coisa julgada, em todos os seus aspectos, diante de sua previsão constitucional, natureza jurídica e classificações, buscando demonstrar o instituto com uma garantia constitucional que refletirá na segurança jurídica de todo o ordenamento jurídico.

Já no segundo eixo, busca-se analisar a possibilidade da relativização da coisa julgada, juntamente com as suas consequências ao ordenamento jurídica e os possíveis desdobramentos no direito tributário, analisando ainda, o mecanismo da modulação de efeitos temporais das decisões judiciais. Demonstrando também toda a evolução da legislação e das discussões diante dos institutos presentes no trabalho.

No terceiro eixo versará acerca da ação rescisória e seus principais aspectos processuais, como sua natureza jurídica, legitimidade para proposição, competência sobre seu julgamento, prazos e hipóteses de cabimento, juntamente com a análise perante o princípio da proporcionalidade e da sua interposição após o novo entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Além disso, o último eixo buscará debater acerca dos demais efeitos da relativização da coisa julgada, diante ao sobreprincípio da segurança jurídica no ordenamento jurídico brasileiro, observando questões sobre a criação de novos tributos e a segurança financeiro do Estado.

Desta forma, ao final do presente estudo, será possível analisar a possibilidade da relativização da coisa julgada na seara tributária, diante ao novo entendimento do Supremo Tribunal Federal em seu julgamento sobre os temas 881 e 885, debruçando-se sobre seus desdobramentos e as hipóteses de cabimento da ação rescisória.

1 COISA JULGADA

Como um Estado Democrático de Direito, encontra-se o dever estatal da tutela jurisdicional aos seus indivíduos, já que estes não poderão exercer a autotutela para solucionar seus litígios, ou seja, o Estado terá o dever de dirimir, pacificar e resolver conflitos, diante de sua atuação político-jurídica, seguindo a aplicação das normas e leis, de acordo com o ordenamento jurídico brasileiro, de modo a aproximar-se de uma decisão final justa e, conseqüentemente, da justiça.

A tutela jurisdicional ocorrerá com a provocação do indivíduo ao Estado, por meio da ação e do processo, já que, segundo Alexandre Freitas Câmara, a ação será “uma posição jurídica capaz de permitir a qualquer pessoa a prática de atos tendentes a provocar o exercício, pelo Estado, da função jurisdicional, existindo ainda que inexista o direito material afirmado”, já o processo será “o procedimento, realizado em contraditório, animado pela relação jurídica processual”. (CÂMARA, 2008, p. 112)

Após a provocação da jurisdição, por intermédio da ação e conforme todos os procedimentos processuais, com o seu julgamento de mérito, a finalização desta ação resultará na sentença, definida como uma decisão definitiva, a qual, conforme termo jurídico, irá transitar em julgado, resultando, por fim, na coisa julgada.

1.1 CONCEITO

Encontramos menções ao instituto da coisa julgada em todo o ordenamento jurídico, tais como no artigo 6º, parágrafo 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (“LINDB”), e na Constituição Federal, em seu artigo 5º, XXXVI, mas também, no Código de Processo Civil.

Destaca-se que desde o Direito Romano, há a menção acerca da coisa julgada, no dizer de José Eduardo Carneira Alvim seria a “expressão de exigência de certeza e segurança no gozo de seus bens da vida” (2007, p.329 a 330), naquele tempo, após o trânsito em julgado de sentenças, já se deduzia o instituto como uma certeza e segurança.

Atualmente, pela linguagem jurídica, verifica-se o instituto como um caso julgado, ou seja, uma questão que obteve, por juízo, uma sentença contra qual não se cabe mais nenhum recurso processual passível de desconstituí-la ou revertê-la.

O artigo 6, parágrafo 3º da Lei de Introdução às Normas nos traz que “*chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso*”. Ainda, o Código de

Processo Civil, em seu artigo 502 define a coisa julgada como uma autoridade que impede a modificação de decisões de mérito que já não caibam mais recursos, em seus termos:

Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.

Ainda, para Humberto Theodoro Júnior, a coisa julgada será “a qualidade de sentença, assumida em determinado momento processual. Não é efeito de sentença, mas a qualidade dela representada pela imutabilidade do julgado e de seus efeitos”. (THEODORO, 2011, p.543)

Com isso, percebemos que o legislador buscou demonstrar e validar a justiça e segurança de decisões tomadas pelo Poder Judiciário. E para demonstrar a evidente importância deste instituto em nosso ordenamento jurídico, o artigo 503 do Código de Processo Civil/15, atribuiu à sentença formal de lei, nos limites da questão principal expressamente decidida.

No Direito Tributário, o instituto da coisa julgada se mostra essencial, já que, influenciará diariamente os contribuintes, como em seu orçamento e planejamento anual.

Ou seja, se torna clara a necessidade de manter-se a coisa julgada referente a decisões proferidas em juízo, para transmitir segurança aos contribuintes, onde a sua relativização deverá ser algo extremamente excepcional. Com isso, pode-se definir o instituto como aquele que preservou a imutabilidade da decisão judicial, devido ao esgotamento total de recursos cabíveis ou da demora da utilização das vias devidas.

1.1.1 Previsão Constitucional da Coisa Julgada

O instituto da coisa julgada possui raízes em um dos principais artigos de nossa Constituição Federal, sendo amparada pelo artigo 5º, responsável por definir direitos e garantias fundamentais inerentes à pessoa humana. Direitos estes que são protegidos e considerados Cláusula Pétrea, nos termos do artigo 60, parágrafo 4º, inciso IV, da própria Constituição.

A título explicativo, tem-se como Cláusulas Pétreas os principais direitos e garantias individuais dos cidadãos, como também o voto direto, secreto, universal e periódico, ou sobre a forma federativa do Estado, juntamente sobre a disposição da separação de Poderes. As cláusulas são reconhecidas como limitações materiais ao Estado, visto que não poderão ser reformadas ou alteradas na Constituição Federal, apenas poderão sofrer alterações positivas, mas nunca retiradas do texto constitucional.

Em seus termos, encontramos a coisa julgada, no artigo 5º, XXXVI, diante ao estabelecer que “*a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*”.

Ainda, cabe frisar que a menção da coisa julgada no artigo 5º da Constituição Federal, garante e demonstra o direito fundamental da segurança jurídica em nosso ordenamento jurídico.

Acerca do seu enquadramento constitucional, o jurista José Augusto Delgado¹ leciona:

É uma mensagem de carga indicativa no sentido de que a lei, em sua expressão maior, não há, ao entrar no mundo jurídico, de produzir eficácia, em nenhuma hipótese, que leve a causar qualquer diminuição aos limites da sentença transitada em julgado. O tratamento dado pela Carta Magna à coisa julgada não tem o alcance que muitos intérpretes lhe dão. A respeito, filio-me ao posicionamento daqueles que entendem ter sido vontade do legislador constituinte, apenas, configurar o limite posto no art. 5º XXXVI, da CF, impedindo que a lei prejudique a coisa julgada (DELGADO, 2003).

Conclui-se que o legislador se cuidou a demonstrar expressamente a importância do instituto da coisa julgada, estatuinto que lei nenhuma a prejudicará, mas a manterá como um direito fundamental de todos.

1.1.2 Natureza Jurídica da Coisa Julgada

A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, em seu artigo 6º, §1º, trouxe consigo a definição acerca do ato jurídico perfeito, desta maneira, pode-se definir que a sua natureza jurídica será pautada na eficácia de um ato jurídico, ou seja, aquela decisão que não possui mais alternativas para sua reversão, formando um ato jurídico perfeito, como sinônimo de justiça em nosso ordenamento.

Esta terá função positiva e negativa, sendo positiva quando tornar vinculante a situação jurídica das partes, diante ao julgamento da lide, e denominará negativa, quando impedir nova discussão futura, acerca da mesma lide.

Como explicação a respeito da natureza jurídica da coisa julgada, denominado ato jurídico perfeito após o andamento de um processo judicial, temos diversas teorias e pensamentos, que discutirão também a finalidade de um processo judicial.

¹ Efeitos da coisa julgada e os princípios constitucionais. In: Coisa julgada e a inconstitucionalidade. Carlos Valder do Nascimento (Coord.). Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003.

Destacando como principais, encontramos a teoria defendida por Pothier (2002), o qual demonstrará a finalidade do processo como busca pela verdade, denominando-se “Teoria da Presunção da Verdade”. Ainda, há Savigny (1840), que defenderá a ideia de que a sentença, sendo justa ou injusta, reproduz uma verdade artificial, denominando-se “Teoria da Ficção da Verdade”. Entre estas, teremos diversos autores e doutrinadores que buscarão definir a coisa julgada e a finalidade do processo judicial.

1.1.3. Coisa julgada Material e Formal

O ato jurídico perfeito da coisa julgada pode ser dividido entre formal e material, que veremos com mais detalhes abaixo.

No que diz respeito à coisa julgada formal, é certo que o resultado será apenas o final do processo, sem decisão de mérito sobre o caso concreto, apenas nascendo a impossibilidade de nova análise acerca da questão, seja pela utilização de todos os recursos disponíveis pelas partes ou pelo transcurso de prazo recursal.

Encontramos então, a imutabilidade da sentença, sem resolução de mérito, como um fenômeno processual interno, um ato jurídico processual, que não gerará qualquer consequência às partes, mas finaliza o feito.

Já a coisa julgada material será aquela relacionada ao mérito da questão envolvida, vista como a coisa julgada por excelência, que revestirá a decisão de definitividade, impossibilitando novas discussões sobre o litígio e ultrapassará a relação processual firmada, ou seja, o *decisum* atinge eventuais futuras discussões externas à relação processual em lide, gerando consequências e estando vinculada à efetividade da tutela jurisdicional definitiva. Com exceção da Ação Rescisória, objeto que se estudará posteriormente, ficará assegurado a imutabilidade dos efeitos da sentença de mérito.

A fundamentação legal do artigo 502 do Código de Processo Civil explica que “denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso”.

Em seu 10º capítulo, com título “Relativizar a coisa julgada material”, no livro “Nova Era do Processo Civil”, Cândido Rangel Dinamarco, realiza a distinção de coisa julgada material e formal, vejamos:

A distinção entre coisa julgada material e formal consiste, portanto, em que a primeira é a imutabilidade dos efeitos da sentença, que os acompanha na vida das pessoas após

extinto o processo, impedindo qualquer ato estatal, processual ou não, que venha a negá-los; enquanto a coisa julgada formal é fenômeno interno ao processo e refere-se à sentença como ato processual, imunizada contra qualquer substituição por outra. (DINAMARCO, 2001, p. 7-45)

Desta maneira, pode-se resumir-se a coisa julgada formal como aquela que se refere à impossibilidade de modificação da sentença transitada em julgado, em relação ao mesmo processo, pela preclusão dos recursos, a qual, possuirá eficácia dentro do processo. Já, a coisa julgada material irá se referir à imutabilidade da sentença transitada em julgado quando há a análise e decisão de mérito, onde o mérito não poderá ser rediscutido dentro do processo, nem em outros processos, possuindo eficácia dentro e fora da lide, porém, esta será *intra* partes, ou seja, vinculando apenas as partes do processo.

1.2. LIMITES DA COISA JULGADA – SUBJETIVOS E OBJETIVOS

A coisa julgada, como um instituto fundamental do processo civil, possui limites objetivos e subjetivos em sua aplicação. No processo tributário, este instituto tem um papel essencial na definição dos direitos e deveres das partes envolvidas, com uma grande importância, visto que estão diretamente relacionadas à arrecadação de tributos e à efetividade da fiscalização fiscal, juntamente com a garantia dos direitos dos contribuintes.

A partir do momento em que uma decisão judicial transita em julgado, ela adquire um caráter definitivo e irrecurável acerca daquele litígio, o que irá garantir a segurança jurídica e a estabilidade nas relações tributárias.

Partindo-se da afirmação de uma sentença, uma vez que será consolidada a coisa julgada, esta deve ser compreendida dentro de certos limites descritos e impostos em nossa legislação.

É importante que os limites objetivos e subjetivos da coisa julgada sejam respeitados, a fim de evitar a sua aplicação indevida em situações que não foram objeto da demanda ou contrapartes que não participaram do processo.

Neste sentido, se faz preciso analisar a redação do artigo 503 do Código de Processo Civil, que assim determina:

Art. 503. A decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida.

§ 1º O disposto no caput aplica-se à resolução de questão prejudicial, decidida expressa e incidentalmente no processo, se:

I - dessa resolução depender o julgamento do mérito;

II - a seu respeito tiver havido contraditório prévio e efetivo, não se aplicando no caso de revelia;

III - o juízo tiver competência em razão da matéria e da pessoa para resolvê-la como questão principal.

§ 2º A hipótese do § 1º não se aplica se no processo houver restrições probatórias ou limitações à cognição que impeçam o aprofundamento da análise da questão prejudicial (BRASIL, 2015, Art. 503).

Da leitura do dispositivo acima, observa-se que o legislador buscou atribuir à coisa julgada a força de lei, no sentido de que, com a sua consolidação, se tornará imutável – ressalvadas as hipóteses de relativização, assim como buscou demonstrar que a decisão será a norma jurídica que deve reger a demanda processual.

Ainda, demonstra que a coisa julgada ficará objetivamente limitada aos atributos observados na demanda, ou seja, a coisa julgada se dará nos limites da questão principal discutida, tais como os seus efeitos.

Tratando-se acerca dos limites da coisa julgada, referem-se aos limites objetivos aqueles diante aos aspectos materiais da decisão judicial, o que significa que a coisa julgada deve estar restrita às questões efetivamente decididas pelo juiz, não sendo permitido a extensão a outras matérias que não foram objeto da demanda. Além disso, a coisa julgada não poderá ser aplicada para situações ou fatos posteriores ao julgamento, uma vez que os períodos não foram objeto de discussão no processo.

Por outro lado, os limites subjetivos da coisa julgada dizem respeito às partes envolvidas na demanda, sendo assim, a coisa julgada vincula somente as partes que participaram do processo, sujeitos da relação jurídica. Desta forma, uma decisão judicial que já transitou em julgado não poderá ser utilizada como fundamento para uma nova ação contra um sujeito que não tenha sido parte da demanda anteriormente analisada.

Ainda, no que tange os limites da coisa julgada, cabe examinar a sua eficácia preclusiva, conforme os chamados princípios do deduzido e do dedutível, direcionados no artigo 508 do Código de Processo Civil, conforme aborda-se no tópico seguinte.

1.3. EFICÁCIA PRECLUSIVA DA COISA JULGADA

Um tópico muito importante do instituto será a determinação de sua eficácia, e para compreensão, se faz necessário observar a eficácia preclusiva no processo civil, a qual está prevista no artigo 508 do Novo Código de Processo Civil, antigo 474 do Código de Processo Civil de 1973, *in litteris*:

Art. 508. Transitada em julgado a decisão de mérito, considerar-se-ão deduzidas e repelidas todas as alegações e as defesas que a parte poderia opor tanto ao acolhimento quanto à rejeição do pedido (BRASIL, 2015, Art. 508).

Art. 474. Passada em julgado a sentença de mérito, reputar-se-ão deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas, que a parte poderia opor assim ao acolhimento como à rejeição do pedido (BRASIL, 1973, Art. 474).

Esta será definida como o “impedimento à propositura de demandas incompatíveis com a situação jurídica definida na sentença transitada em julgado, na medida da incompatibilidade” segundo Bruno Vasconcelos Carrilho Lopes.

Já para Dinamarco² (2009, p. 330) será a “aptidão, que a própria coisa julgada material tem, de excluir a renovação de questões suscetíveis de neutralizar os efeitos da sentença cobertos por ela”, determinando-se como efeito acerca da impossibilidade de discussão de mérito de uma lide.

A eficácia preclusiva da coisa julgada é um dos princípios fundamentais do sistema processual civil, o qual possui como principal finalidade a garantia da estabilidade e a segurança jurídica ao ordenamento jurídico. Este será o último efeito jurídico da resolução da lide enfrentada e projetará os efeitos da decisão de mérito para fora do processo.

Sabe-se que a coisa julgada formal possui natureza definitiva em meio às decisões, vinculando as partes e terceiros interessados no litígio. Desta forma, a eficácia preclusiva da coisa julgada possui função fundamental no ordenamento jurídico, e, conseqüentemente, no direito tributário com a promoção de estabilidade, visto que, sem a coisa julgada, as decisões se tornariam provisórias e enfraqueceriam a autoridade do Poder Judiciário, gerando insegurança aos contribuintes.

Porém, é importante destacar que a coisa julgada não será absoluta, já que, em certas circunstâncias, poderá ser relativizada ou afastada, como em casos que há vícios processuais ou quando surgem novos fatos que não foram levados em consideração na decisão anterior. Mas

² DINAMARCO. Cândido Rangel. Instituições de direito processual civil, vol. III – 6. ed. Rev. e atual. – São Paulo: Editora Malheiros, 2009. Pg. 330.

será, no entanto, impositiva de limite e prestigia a segurança jurídica, ao estabilizar situações consolidadas no tempo e eliminar litígios anteriores.

1.4. COISA JULGADA COMO GARANTIA CONSTITUCIONAL DA SEGURANÇA JURÍDICA

No âmbito constitucional, a coisa julgada será um instituto essencial para a garantia da estabilidade jurídica, sendo uma garantia acerca da segurança jurídica em todo o ordenamento jurídico, como uma manifestação democrática do nosso Estado de Direito.

Repisa-se que, a coisa julgada é uma garantia constitucional prevista no principal artigo da Constituição, dividindo espaço com diversas garantias e direitos fundamentais.

Observa-se que, no âmbito do direito tributário, a coisa julgada é especialmente importante, visto o grande impacto que gera na vida dos contribuintes e na economia do país, igualando a importância da segurança jurídica em nossas relações jurídicas.

A segurança jurídica, por si, trará previsibilidade e estabilidade às normas tributárias, evitando mudanças repentinas e bruscas que possam prejudicar os contribuintes e desestabilizar o mercado. Esta, encontra-se em nossa constituição como um sobreprincípio, pois, embora não tenha previsão expressa na Constituição Federal, se tornou base de nosso ordenamento jurídico, e de todos os demais princípios, ao traduzir-se em previsibilidade e coerência na aplicação das leis e normas.

Este sobreprincípio se torna fundamental para qualquer sistema que se pretende seguir a razoabilidade, para qualquer sistema democrático, para um efetivo Estado Democrático de Direito, visto que, a sociedade precisa de segurança acerca de relações intersociais, precisa-se de previsibilidade e confiança no sistema jurídico. Paulo de Barros Carvalho avalia este princípio como princípio constitucional geral.

Observa-se que este irá pautar a atuação do Poder Público de modo geral, visto que, uma insegurança jurídica trará desconfiança aos cidadãos e instituições, aumentando a pressão e descrença no judiciário, desregulando todo ordenamento jurídico.

Com excelência, a Misabel Derzi (2009, p. 589-590) leciona acerca das definições de proteção oferecidas pela segurança jurídica:

[..] devemos especificar o que é digno de proteção em seu conteúdo, a saber: (a) a continuidade da ordem jurídica, associada ao princípio da segurança jurídica, fruto do Estado de Direito, em que a confiabilidade do ordenamento jurídico e a previsibilidade

das intervenções do Estado conduzem à proteção da confiança; (b) a proteção da continuidade do ponto de vista material, em que o raciocínio se vincula, em sequência, especificamente, à proteção da propriedade e do patrimônio pelo Direito Constitucional, e a outros direitos e garantias fundamentais; (c) a fidelidade ao sistema e à justiça, que conduzem ao princípio da proteção da confiança, desenvolvida por seu efeito garantidor da igualdade, em especial, no direito ao planejamento; (d) a proteção da disposição concreta ou do investimento, como circunstância decisiva do Direito privado, como o componente subjetivo do “valor da segurança jurídica” segundo CANARIS, converte-se no Direito público em mera prática da confiança como indicador, que deve evidenciar uma relação causal entre a confiança e a decisão tomada pelo cidadão, em face dos atos e omissões do Estado (DERZI, 2009, p. 589-590).

Conforme dissertação, a segurança jurídica reveste confiabilidade ao ordenamento jurídico, e a preservação de decisões já transitadas em julgado evidenciam a segurança jurídica do ordenamento jurídico.

Qualquer sistema democrático precisará transparecer razoabilidade, efetividade e confiança à sociedade, na medida em que possuem o poder de tutelar os litígios existentes entre as relações intersociais.

Pode-se traduzir que, coisa julgada será a realização do sobreprincípio da segurança jurídica, amparando o ordenamento jurídico brasileiro e a confiabilidade dos indivíduos diante ao Poder Público.

1.5 SÚMULA 239 DO STF

Como entendimento consolidado do Supremo Tribunal Federal (STF), concernente à interpretação dos limites da coisa julgada, observa-se a Súmula 329.'

A Súmula 329 (1963) do STF estabelece que “Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.”.

De forma explicativa, a aplicação da Súmula incidirá nas hipóteses em que o pedido veiculado em uma determinada discussão tributária esteja limitado a um dado exercício, dessa forma, não será aplicada em hipóteses em que envolvem o tributo em espécie, pois a finalidade é de se restringir determinado exercício nos limites da coisa julgada, de modo que a decisão não fará coisa julgada em relação aos períodos posteriores.

Acerca da discussão sobre o alcance e efeito desta Súmula, a 1ª seção do Supremo Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento do REsp representativo de controvérsia nº

1.118.893/MG, que teve relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima, pacificou-se a interpretação sobre o verbete da Súmula em exame, fixando que a coisa julgada tributária é dotada de eficácia continuativa caso o provimento judicial se refira a isenção, imunidade ou inconstitucionalidade da norma em controle difuso.

Desta forma, diante do entendimento firmado pelo STJ em sede de Recurso Especial, inclusive a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) vem utilizando da mesma premissa em seus julgamentos, a exemplo, colaciona abaixo a ementa do acórdão 91.01-002.087, vejamos:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL

Ano calendário: 2005

RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADA EM AÇÃO JUDICIAL QUE DECLARA A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DA CSLL NOS TERMOS DA LEI Nº 7.689/88. COISA JULGADA. DECISÃO POSTERIOR EM AÇÃO DIRETA DE CONSTITUCIONALIDADE.

EFEITOS. ALCANCE TEMPORAL. RECURSO ESPECIAL 1.118.893 MG (2009/00111359), SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543C DO CPC. ARTIGO 62A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Segundo entendimento do STJ proferido no julgamento do Recurso Especial 1.118.893 MG, submetido ao artigo 543 C do CPC:

(i) Nos casos que envolvem relação jurídico tributária continuativa, a decisão transitada em julgado, declarando a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o fisco, faz coisa julgada em relação a períodos posteriores.

(ii) Nos casos em que há decisão judicial transitada em julgado, em controle difuso, declarando a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade de lei que instituiu determinado tributo, a decisão posterior, em controle concentrado, mediante Ação Declaratória de Constitucionalidade, em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada.³

3

Disponível em <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>. Acesso em 28 de maio de 2023. Sem autor. Jurisprudência/Acórdãos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 2023.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos."

Observa-se portanto, que a aplicação da Súmula 329 está restrita ao plano do direito tributário formal, ao lançamento de um tributo em determinado momento.

2. RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Conforme já estudado e analisado no presente trabalho, o princípio da segurança jurídica é um dos pilares para o Estado Democrático de Direito, desta forma, observa-se a sua manifestação através do instituto da coisa julgada, assegurando ao contribuinte a previsibilidade sobre o seu litígio.

Partindo deste princípio, verifica-se a possível existência de relativização deste instituto, por meio de elementos processuais e confrontando nossa jurisprudência atual.

2.1 JULGAMENTO DO TEMA 881 E 885 NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Tratando-se primeiramente de jurisprudência, como uma mudança de entendimentos o Supremo Tribunal Federal julgou os Recursos Extraordinários (“RE”) de nº 949297 e 955227, traduzindo-se em uma das maiores discussões tributárias da atualidade, a qual, gira em torno da quebra automática de decisões judiciais, mesmo após o nascimento da coisa julgada.

O tema 881, que possui como *Leading Case* o RE nº 949297, discute “à luz dos arts. 3º, IV, 5º, caput, II e XXXVI, 37 e 150, VI, c, da Constituição Federal, o limite da coisa julgada em âmbito tributário, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor decisão transitada em julgado que declare a inexistência de relação jurídico-tributária, ao fundamento de inconstitucionalidade incidental de tributo, por sua vez declarado constitucional, em momento posterior, na via do controle concentrado e abstrato de constitucionalidade exercido pelo Supremo Tribunal Federal”, ou seja, se debruça sobre as situações em que a Suprema Corte, exercendo o controle concentrado, decide pela constitucionalidade de tributo anteriormente declarado inconstitucional.

Já o tema 885, quem tem como *Leading Case* o RE nº 955227, discute “à luz dos arts. 5º, XXXVI, e 102 da Constituição Federal, se e como as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, quando a sentença tiver se baseado na constitucionalidade ou inconstitucionalidade do tributo”, ou seja, aborda hipóteses em que as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal são em sede de controle difuso, afeto à sistemática de repercussão geral.

Em ambos os casos, observamos como temática a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que possui como histórico a declaração de sua inconstitucionalidade diante ao modo de sua instituição, visto que, a sua criação anteriormente, na década de 1990, não se deu por lei complementar, conforme determina a Constituição Federal.

Em razão deste vício formal, diversos contribuintes ingressaram com ações para obter o reconhecimento da inconstitucionalidade da contribuição e, conseqüentemente, de sua cobrança, com o intuito de garantir o direito ao não recolhimento do tributo em questão.

Pelo melhor aproveitamento e entendimento diante dos julgados, se faz necessário discorrer sobre o longo caminho de discussões percorrido, juntamente com o entendimento sobre a linha do tempo da CSLL e do aprofundamento sobre a coisa julgada, o qual, analisa-se abaixo.

De início, observamos a Lei Ordinária de nº 7689/1988, brevemente citada acima, que instituiu como tributo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por meio de lei, mas, lembra-se, não por lei complementar, como ordena o constituinte. E logo após, a Lei nº 856/1986 alterou a tributação de fundos de aplicação de curto prazo e dispôs sobre contribuições sociais, contribuições para o Finsocial e a destinação da renda de concursos de prognósticos, tal lei, em seu artigo 2º (posteriormente revogado), regulamentou as alíquotas da contribuição anteriormente instituída pela lei de 1988.

Com isso e com a provocação da tutela jurisdicional do Estado, diversos contribuintes obtiveram coisa julgada declarando a inconstitucionalidade da Lei Ordinária nº 7.689, garantindo-os o direito ao não recolhimento do novo tributo instituído de forma errônea e, conforme evidenciado pelo STF, inconstitucional. Podemos observar:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. Lei nº 7.689, de 15.12.88. I. - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. C.F., art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. C.F., arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais. II. - A contribuição da Lei 7.689, de 15.12.88, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do parág. 4º do mesmo art. 195 é que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (C.F., art. 195, parág. 4º; C.F., art. 154, I). Posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, "a"). III. - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada. IV. - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa é que eia se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1º). V. - Inconstitucionalidade do art. 8º, da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (C.F., art. 150, III, "a")

qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro no prazo de noventa dias da publicação da lei (C.F., art. 195, parág. 6º). Vigência e eficácia da lei: distinção. VI. - Recurso Extraordinário conhecido, mas improvido, declarada a inconstitucionalidade apenas do artigo 8º da Lei 7.689, de 1988.” RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 138284-8.⁴

Em 1994, a Procuradoria Geral da União, publica um Parecer de nº 1277, tratando acerca dos efeitos da decisão judicial transitada em julgado em uma Ação Ordinária, conforme se destaca:

“[...] tendo havido alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não seria cabível, no caso, a alegação da exceção da coisa julgada em relação a fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas, sendo do interesse público o lançamento e a cobrança administrativa ou judicial dos créditos decorrentes.”

“[...] em relação às decisões transitadas em julgado, antes da jurisprudência pátria se tornar assente acerca da constitucionalidade da legislação da Contribuição Social sobre o Lucro das empresas, não seria cabível ação rescisória fundada em ofensa a literal disposição da Lei nº 7.689/88, tendo em vista os verbetes das Súmulas nº 343 do Supremo Tribunal Federal e nº 134, do Egrégio Tribunal Federal de Recursos.”

Observa-se que, o Parecer busca pacificar e manter a coisa julgada anterior à possibilidade de novas decisões, afirmando que tanto a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal declarando constitucional a lei 7689/1988 (exceto para o ano-base de 1988, por conta da modulação de efeitos aplicada), quanto para as alterações legislativas subsequentes, estas, seriam capazes de paralisar os efeitos da coisa julgada para o seu futuro. Além de observar que não seria cabível ação rescisória em ofensa à literal disposição da Lei em questão, com base na Súmula 343 do STF.

A Súmula 343 (1963) do Supremo Tribunal Federal possui como entendimento consolidado que “não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais.”, ou seja, somente será cabível a ação rescisória quando a divergência acerca da interpretação de texto legal já tiver sido superada antes da prolação da decisão rescindenda,

⁴ Disponível <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=208091>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 138284-8 CEARÁ. Supremo Tribunal Federal. 2023

entendimento o qual tomou como base o parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, anteriormente citado.

Em abril de 2007, com o julgamento do REsp 731.250/PE, a Ministra Eliana Calmon destacou que os limites no tempo dos efeitos da coisa julgada dependerão de duas verificações, observando-se quais os fatos e os fundamentos jurídicos trazidos pela parte à luz da decisão transitada em julgado, e, qual o conteúdo das modificações normativas supervenientes à lei objeto de análise pelo Judiciário, para saber se, em face delas, perdurará ou não para o futuro a decisão definitiva. Neste momento, encontra-se mais um precedente acerca dos efeitos da coisa julgada.

Já uma peça principal para o histórico que encaminhou o julgamento dos temas 881 e 885, foi o julgamento da Ação de Inconstitucionalidade nº 15, onde o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da lei que instituiu a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, ou seja, a CSLL, *in verbis*:

I. ADIn: legitimidade ativa: "entidade de classe de âmbito nacional" (art. 103, IX, CF): compreensão da "associação de associações" de classe. Ao julgar, a ADIn 3153-AgR, 12.08.04, Pertence, Inf STF 356, o plenário do Supremo Tribunal abandonou o entendimento que excluía as entidades de classe de segundo grau - as chamadas "associações de associações" - do rol dos legitimados à ação direta. I ADIn: pertinência temática. Presença da relação de pertinência temática, pois o pagamento da contribuição criada pela norma impugnada incide sobre as empresas cujos interesses, a teor do seu ato constitutivo, a requerente se destina a defender. II ADIn: não conhecimento quanto ao parâmetro do art. 150, § 1º, da Constituição, ante a alteração superveniente do dispositivo ditada pela EC 42/03. IV. ADIn: L. 7.689/88, que instituiu contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, resultante da transformação em lei da Medida Provisória 22, de 1988. 1. Não conhecimento, quanto ao art. 8º, dada a invalidade do dispositivo, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal, em processo de controle difuso (RE 146.733), e cujos efeitos foram suspensos pelo Senado Federal, por meio da Resolução 11/1995. 2. Procedência da arguição de inconstitucionalidade do artigo 9º, por incompatibilidade com os artigos 195 da Constituição e 56, do ADCT/88, que, não obstante já declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 150.764, 16.12.92, M. Aurélio (DJ 2.4.93), teve o processo de suspensão do dispositivo arquivado, no Senado Federal, que, assim, se negou a emprestar efeitos erga omnes à decisão proferida na via difusa do controle de normas. 3. Improcedência das alegações de inconstitucionalidade formal e material do restante da mesma lei, que foram rebatidas, à exaustão, pelo Supremo Tribunal, nos julgamentos dos RREE 146.733 e 150.764, ambos recebidos pela alínea b do

permissivo constitucional, que devolve ao STF o conhecimento de toda a questão da constitucionalidade da lei.

(STF - ADI: 15 DF, Relator: SEPÚLVEDA PERTENCE, Data de Julgamento: 14/06/2007, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 31/08/2007)⁵

Já no CARF, encontra-se neste momento, diversos julgados em conformidade com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, visto que a coisa julgada com a alteração fática e normativa não influenciaria em posteriores lançamentos, cessando a sua eficácia vinculante.

Acórdão nº 9101-000.165, CSRF, Relator Antonio Carlos Guidoni Filho, sessão de 15.06.2009 - Kutner do Brasil – 1992/1999

“CSLL - COISA JULGADA - MUDANÇA DO CONTEXTO NORMATIVO TRATADO NA AÇÃO JUDICIAL - Não há como se admitir que a coisa julgada produzida na demanda pelo contribuinte possa influenciar o julgamento relativo ao lançamento de que trata esse procedimento administrativo, ante a modificação superveniente das condições fáticas e normativas em que proferida a sentença cujo trânsito em julgado se pretende impingir.”⁶

Em 2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publica um novo parecer, de número 492, comentando sobre os recentes entendimentos do STF diante da eficácia da coisa julgada, conforme pode se observar nos trechos destacados a seguir:

A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de urna dada relação jurídica tributária de trato sucessivo faz surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos limites objetivos que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial.

“Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: (i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de

⁵ Disponível <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=484298>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15. Supremo Tribunal Federal. 2023

⁶ Disponível em <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Jurisprudência/Acórdãos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 2023.

constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenha”m resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.”⁷

Logo após, como mais um marco importante para o tema analisado neste trabalho, o Supremo Tribunal de Justiça realiza o julgamento do Recurso Especial 1.118.893, denominado Tema 340, com relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima, em 23/03/2011. A lide em destaque tem como fundamento a “controvérsia sobre os limites objetivos da coisa julgada, dadas as alterações legislativas posteriores ao trânsito em julgado de sentença declaratória de inexistência de relação jurídica”.

Deste julgamento, ficou fixada a tese de que “Não é possível a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.”.

Com o julgamento do Tema 340, ressalta o entendimento da impossibilidade de cobrança pelo Fisco da Contribuição Social de Lucro Líquido, com fundamento nas leis 7.856/89, 8.034/90, 8.383/91, 8541/92 e na Lei Complementar 70/91, nos exercícios de 1991 e 1992, diante da inconstitucionalidade destas cobranças, em respeito à coisa julgada material. Juntamente com a ressalva de que, com o confronto de nova decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal que vá de encontro à decisão judicial transitada em julgada, nada poderá se alterar quanto a estabilização da relação jurídica anterior concedida pela coisa julgada.

Posteriormente, o Supremo Tribunal Federal, em maio de 2015, julgou o Recurso Extraordinário de nº 730462, que discutiu à luz dos Artigos 5º, XXXVI, e 102, § 2º, da Constituição federal, a eficácia temporal de sentença transitada em julgado fundada em norma posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado.

⁷ Disponível em <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/2011/PARECER%20CRJ%20492-2011.pdf/view>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. PARECER CRJ 492-2011. Ministério da Fazenda, 2023.

O RE acima citado foi julgado em sistemática de repercussão geral, sob o Tema de nº 733 e fixou a tese de que uma “decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das decisões anteriores que tenham adotado entendimento diferente. Para que tal ocorra, será indispensável a interposição de recurso próprio ou, se for o caso, a propositura de ação rescisória própria, nos termos do art. 485 do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495).”, ou seja, neste momento, ressalta-se o entendimento de que, seria indispensável a ação rescisória sobre questão relacionada à execução de efeitos futuros de uma decisão envolvendo relações jurídicas de trato continuado.

Com julgamento em repercussão geral, a decisão determinada que, havendo modificação de entendimento pela Suprema Corte, independente se for contra ou a favor do contribuinte, será imprescindível a interposição de recurso cabível ou ação rescisória, respeitando o prazo legal de 2 (dois) anos para a interposição de ação rescisória, visto que, não há a aplicação automática diante de novos entendimentos.

Acontece que, em fevereiro de 2023, após 8 (oito) anos do julgamento do Tema 733, com o julgamento dos Temas 881 e 885 ocorre uma alteração nos entendimentos anteriormente fixados acerca da coisa julgada e da proposição de ação rescisória. Com isso, após breve análise da evolução da jurisprudência, volta-se o foco para a análise do julgamento que gerou diversos desdobramentos e polêmicas.

Com a finalização do julgamento dos Recursos Extraordinários de nº 949297 e 955227, foi fixado o novo entendimento de que “As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.”.

Essa mudança de entendimento gerou o questionamento quanto a possibilidade de relativização da coisa julgada, acerca do término de sua eficácia com o tempo, ou seja, pode-se questionar a insegurança que tal relativização poderá gerar para todos os contribuintes que obtiveram decisão favorável no judiciário sobre a incidência de um determinado tributo.

Com a grande repercussão da decisão, o Ministro Luis Roberto Barroso, que foi quem conduziu a tese vencedora no julgamento ocorrido no Plenário do Supremo Tribunal Federal, explicou alguns pontos principais da discussão, conforme abaixo se debate.

De acordo com o Ministro, partindo-se do julgamento da Ação Direita de Inconstitucionalidade de nº 15, realizado em 2007, não há de se falar sobre prejuízo para as empresas neste momento com o novo entendimento, já que, estas ter se programado e reservado o valor do tributo, diante de posterior alegação sobre a constitucionalidade dos períodos anteriores.

Ressalta também, que a tese fixada revela a proposição de isonomia ao mercado perante os contribuintes, ou seja, todos os tributos devem incidir sobre todos os atores do mercado, caso contrário, aqueles que já obtiveram coisa julgada, estarão em vantagem competitiva referente aos concorrentes.

O Ministro também se utilizou de analogia, para explicar a situação atual dos contribuintes, conforme lê-se abaixo.

A insegurança jurídica não foi criada pela decisão do Supremo. A insegurança jurídica foi criada pela decisão de, mesmo depois da orientação do Supremo de que o tributo era devido, continuar a não pagá-lo ou a não provisionar. (...) A partir do momento em que o Supremo diz que o tributo é devido, quem não pagou ou provisionou fez uma aposta. (BARROSO, 2023)⁸

Nesta frase, encontra-se diversos pontos a serem refletidos, uma vez que, há a analogia de uma “casa de apostas” sobre o judiciário e também, a negativa direta acerca da construção de uma insegurança jurídica ao contribuinte, fatos que não condizem com a realidade, uma vez que, o ordenamento jurídico baseia-se na segurança jurídica. Por conseguinte, o contribuinte precisa da previsibilidade acerca de seus litígios finalizados e acima de tudo, manter a sua confiança no judiciário.

Com a analogia sobre uma “aposta” há a grave relativização do próprio dever estatal de tutelar os seus cidadãos, de acordo com os seus direitos. Com isso, perde-se também a seriedade do judiciário, o qual, atualmente e erroneamente é gravemente atacada.

Desta forma, acredita-se que, a decisão que fixou a tese acerca da cessão de eficácia da coisa julgada com o tempo, seria uma forma sim de relativização, já que, com posterior decisão proferida pelo Supremo, a coisa julgada perderá o seu efeito, percorrendo caminho contrário à sua natureza jurídica, contrário à constituição e a garantia dos sujeitos nas relações judicializadas, sobre manter-se com a sua sentença, após ter percorrido o longo caminho do processo civil.

⁸ Disponível em <<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=502140&ori=1>>. Acesso em 20 de maio de 2023. Sem autor. Entenda a decisão sobre "coisa julgada" na área tributária tomada pelo STF. Supremo Tribunal Federal, 2023.

Ainda, ressalta-se que na tese fixada há a alteração do entendimento acerca do cabimento da ação rescisória e com isso, nas hipóteses de decisões proferidas em ação direta de inconstitucionalidade ou em sede de repercussão geral, que alterem as decisões transitadas em julgado, este recurso será dispensável, já que, os efeitos temporais da coisa julgada serão cessados automaticamente. Porém, com decisões em controle incidental de constitucionalidade, sobre trato sucessivo, foi mantida a necessidade da ação rescisória para cessar a eficácia da coisa julgada.

Neste caso, em sua finalização, há um agravante principal, onde os ministros negaram, por seis a cinco votos, o pedido de modulação de efeitos formulado pelos contribuintes, requerendo que a decisão acerca da tese fixada produzisse seus efeitos apenas a partir da publicação da ata de julgamento de mérito dos recursos. Traduzido para a prática, a União poderia cobrar o tributo apenas a partir de 2003, mas com a negativa, a cobrança poderá ocorrer, de forma retroativa ao ano de 2007.

Com a negativa acerca da modulação, foi determinado o recolhimento dos valores passados, respeitando o prazo de 5 anos, conforme prescrição. Porém, definiu-se que, caso haja nova discussão, sobre outro tributo, o Supremo Tribunal Federal poderá decidir novamente acerca da modulação desta situação distinta.

Mediante ao todo exposto e ao estudo acerca do julgamento em questão, conclui-se que, há uma alteração de entendimento no qual, obriga o contribuinte ao pagamento retroativo acerca da CSLL, independentemente de decisão judicial favorável anteriormente proferida, sendo esta, uma forma de relativização da coisa julgada.

2.2 PRINCIPAIS DESDOBRAMENTOS E QUESTIONAMENTOS ATUAIS

Diante a alteração de entendimento, comentada no tópico anterior, acerca ao julgamento do Tema 881 e 885 no Supremo Tribunal Federal, se faz necessário analisar os possíveis desdobramentos desta decisão no ordenamento jurídico brasileiro.

No âmbito do direito tributário, esta decisão será aplicada e valerá para todos os demais casos semelhantes que corram em outras instâncias, já que, foi proferida em sede de repercussão geral, um instrumento essencial para o fiel andamento dos processos no Supremo.

Brevemente, o mecanismo da “repercussão geral” trata-se de um instrumento processual que possibilitará o acesso à última instância, o acesso ao Supremo Tribunal Federal, ou seja, é um requisito de admissibilidade essencial para o julgamento de um recurso na mais alta Corte do país, reservando à avaliação de apenas temas com questões relevantes sob o aspecto

econômico, político, social ou jurídico e que ultrapassem os interesses subjetivos da causa. A repercussão geral possibilitará ao Supremo dar ênfase à sua missão de Corte Constitucional, de forma a estabelecer e prestar a justiça da forma mais célere possível e com o seu reconhecimento acerca de um julgamento. Desta forma, a decisão será aplicada para todos os casos similares.

O julgamento do tema 881 e 885, conforme observa-se anteriormente em sua evolução processual, diz respeito apenas à Contribuição Social de Lucro Líquido, porém, os demais tributos também serão afetados. Conforme entendimento, caso demais tributos venham a ser considerados constitucionais em diferentes litígios, se tratando de um imposto, a sua cobrança será apenas no ano seguinte. Já para as contribuições, a sua cobrança ocorrerá após três meses da decisão.

Com a ressalva acerca do prazo para a incidência de demais tributos em situações semelhantes, ou seja, com a determinação de sua constitucionalidade, o Supremo Tribunal Federal demonstrou um princípio tributário essencial ao ordenamento jurídico, o qual, denomina-se como Princípio da Anterioridade.

Diante do Princípio da Anterioridade, encontra-se a existência de um prazo legal para a instituição ou aumento de um tributo, e assim, o início de sua vigência. Ele visa a proteção do contribuinte contra a arbitrariedade do Fisco e a surpresa diante de uma nova cobrança.

A Anterioridade pode ser anual, com a instituição apenas no exercício financeiro seguinte ao da publicação da lei pertinente, conforme observa-se no entendimento sobre impostos na decisão do Supremo, e poderá ser nonagesimal, com a instituição de novo tributo ou majoração apenas com vigência após 90 dias de sua publicação, o que se verifica no caso das contribuições. Este princípio possui como fundamento o artigo 150, III, b da Constituição Federal e está baseado na Segurança Jurídica, a qual trataremos a seguir.

Destaca-se também, a aplicabilidade e os reflexos dos temas 881 e 885 nos julgamentos já consolidados no Supremo, uma vez que, este aborda tributos recolhidos de forma continuada, ou seja, aqueles que são recolhidos periodicamente. Neste momento então, aborda-se brevemente, os demais temas já julgados e que posteriormente, com este novo entendimento acerca da coisa julgada, poderão ser discutidos.

Entre os julgados que possivelmente poderão ser afetados, encontramos aqueles que se referem a um tributo recolhido periodicamente, sendo os temas 985, 69, 117, 125, 72, 201, 643, 906, 300, 437, 825 e 32, todos julgados pelo Supremo Tribunal Federal, conforme, se explora abaixo.

No tema nº 985 foi discutido, à luz dos arts. 97, 103-A, 150, § 6º, 194, 195, inc. I, al. a e 201, caput e § 11, da Constituição da República, a natureza jurídica do terço constitucional

de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal e com isso, fixou-se a tese de que é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

No tema nº 69 foi discutido, à luz do art. 195, I, b, da Constituição Federal, se o ICMS integra, ou não, a base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e fixado a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

No tema nº 117 foi discutido, à luz dos artigos 145, § 1º; 148; 150, II e IV; 153, III; e 195, I, c, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, bem como dos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, no que limitaram em 30%, para cada ano-base, o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fixando a tese de que é constitucional a limitação do direito de compensação de prejuízos fiscais do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL.

No tema nº 125 foi discutido, à luz dos artigos 145, § 1º; 148; 150, II e IV; 153, III; e 195, I, c, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, bem como dos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, no que limitaram em 30%, para cada ano-base, o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fixando a tese de que é constitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS sobre as operações de arrendamento mercantil (leasing financeiro).

No tema nº 72 foi discutido, à luz do art. 195, caput e §4º; e 154, I, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da inclusão do valor referente ao salário-maternidade na base de cálculo da Contribuição Previdenciária incidente sobre a remuneração (art. 28, § 2º, I da Lei nº 8.212/91 e art. 214, §§ 2º e 9º, I, do Decreto nº 3.048/99), fixando a tese de que é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.

No tema nº 201 foi discutido à luz do art. 150, § 7º, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária, quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida, no qual, foi fixada a tese de que É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

(ICMS) pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

No tema nº 643 foi discutido, à luz do art. 153, 3º, II, da Constituição federal, a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação de automóveis para uso próprio, como consumidor final, por pessoa física que não atua na compra e venda de veículos, ante o princípio da não-cumulatividade do referido tributo, fixando a tese de que incide o imposto de produtos industrializados na importação de veículo automotor por pessoa natural, ainda que não desempenhe atividade empresarial e o faça para uso próprio.

No tema nº 906 foi discutido, à luz do art. 150, II, da Constituição Federal, se há, ou não, violação ao princípio da isonomia, no tocante à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno, ante a equiparação do importador ao industrial, quando o primeiro não o beneficia no campo industrial, fixando que é constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno.

No tema nº 300 foi discutido, à luz do art. 156, III, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS sobre os contratos de franquia, fixando ser constitucional a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre contratos de franquia (franchising) (itens 10.04 e 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116/2003).

No tema nº 437 foi discutido, à luz do art. 150, VI, a, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal, se a imunidade tributária recíproca alcança, ou não, bem imóvel de propriedade da União cedido à empresa privada que explora atividade econômica, fixando que incide o IPTU, considerado imóvel de pessoa jurídica de direito público cedido a pessoa jurídica de direito privado, devedora do tributo.

No tema nº 825 foi discutido, à luz dos arts. 24, I, e § 3º, e 155, I, e § 1º, II e III, b, da Constituição Federal e do art. 34, § 3º e § 4º, do ADCT, a possibilidade de os Estados-membros fazerem uso de sua competência legislativa plena, com base no art. 24, § 3º, da CF e no art. 34, § 3º, do ADCT, ante a omissão do legislador nacional em estabelecer as normas gerais pertinentes à competência para instituir o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, III, a e b, da Lei Maior, fixando que é vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas

hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional.

Já, no tema nº 32 foi discutido, à luz dos artigos 146, II; e 195, § 7º, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 55 da Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre as exigências para a concessão de imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social, fixando que a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

A semelhança que temos entre estes temas acima e o foco deste trabalho, será acerca da forma de recolhimento dos tributos, os quais, conforme observa-se anteriormente, são de trato continuado. Ou seja, com a nova decisão do Supremo, sobre a coisa julgada, há a possibilidade de alteração destas decisões e então, gerar uma possível ou não, cobrança aos contribuintes, mesmo com decisões transitadas em julgada, pois trata-se de impostos que a sua incidência se perpetua durante o tempo.

Observa-se que, com o entendimento fixado nos temas 881 e 885, em foco acerca da alteração da coisa julgada, há a alteração de uma garantia constitucional, um instituto processual presente em nossa constituição, a qual, define-se como uma decisão, já transitada em julgado que será imutável.

A imutabilidade de decisões torna o nosso ordenamento jurídico mais seguro e confiável, transparecendo a justiça aos sujeitos que precisam provocar o judiciário por seus direitos. Com a quebra de uma decisão, ou seja, com a relativização de uma coisa, há a quebra também desta transparência.

No âmbito tributário, com o julgamento em questão, pode-se observar dois ambientes: (i) A empresa que, possui uma decisão transitada em julgado que garante o direito ao não recolhimento de um determinado tributo, programando o seu montante com a desobrigação do tributo e, (ii) As demais empresas do mercado, que após uma decisão de constitucionalidade, serão obrigadas ao pagamento do tributo e não possuem uma decisão transitada em julgado para se resguardar.

Neste momento, pode-se observar que, o Supremo Tribunal Federal ao determinar a possibilidade da relativização de uma coisa julgada, acerca de um tributo que a sua cobrança se perpetua no tempo, buscou abranger e ressaltar o princípio da isonomia, mantendo no mercado a igualdade sobre a tributação das empresas. Conforme destacou Barroso, em sua explicação acerca do tema, e já citado anteriormente.

O ministro ressaltou a importância de que um tributo incida sobre todos no mercado, preservando a relação aos concorrentes, impedindo que se crie uma vantagem competitiva entre as empresas tratadas desigualmente.

Diante ao princípio da isonomia, encontra-se que todos terão tratamento igualitário perante as normas tributárias, observando um tratamento desigual àqueles que se apresentam em situação de desigualdade, fundamentado pelo artigo 150, II da Constituição Federal, conforme termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (BRASIL, 1988, Art. 150).

Nesta linha, no âmbito do direito tributário há razoabilidade sobre o entendimento, visto que, ao adquirir uma decisão que remete ao não recolhimento de um tributo, em determinado exercício, o contribuinte poderá encontrar um cenário no futuro que este tributo passará a ser válido e incidirá sobre a sua empresa, porém, referente aos períodos futuros diferentes da situação fática encontrada anteriormente.

Porém, ao analisar as demais áreas do direito, verificamos o grave efeito que essa quebra de entendimento poderá gerar, como no âmbito do direito penal, direito de família ou, direito civil, por exemplo. A relativização da coisa julgada, a possibilidade de quebra de uma decisão imutável, acarreta diversos efeitos no ordenamento jurídico, demonstrando uma certa fragilidade do sistema.

Retornando ao direito tributário, pode-se definir como agravante da situação, acerca do julgamento dos temas 881 e 885, a questão da modulação. Conforme já descrito, os ministros decidiram negar o pedido de modulação de efeitos temporais acerca da decisão. Na prática, a insegurança jurídica se alastrou, já que, os contribuintes que obtiveram coisa julgada anteriormente ao tema e não estavam recolhendo o tributo, precisaram agora recolher referente aos anos passados.

Ou seja, há razoabilidade no entendimento do Supremo, no âmbito do direito tributário, porém, a modulação entende-se como essencial, resguardando os contribuintes que usufruíram de sua decisão transitada em julgada após percorrer o longo percurso da justiça. Estes contribuintes serão gravemente afetados, com a necessidade, repentina, de recolher tributos de exercícios anteriores, os quais estavam resguardados pela justiça, pela coisa julgada.

Com isso, se faz necessário aprofundarmos acerca da relação da coisa julgada, com o mecanismo da modulação de efeitos temporais, conforme pode-se observar a seguir.

2.3. MODULAÇÃO DE EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES JUDICIAIS

A modulação de efeitos temporais é um mecanismo que permite a restrição da eficácia de determinada decisão de inconstitucionalidade, determinando a sua eficácia a partir do trânsito em julgado ou de outro momento fixado e se faz necessário abordar este mecanismo pois, atualmente, é uma questão muito utilizada pelo Supremo Tribunal Federal.

Este mecanismo está presente no artigo 27 da Lei nº 9.868/99, o qual, fundamenta a possibilidade de fixação de eficácia entre um lapso temporal sobre uma decisão, desde que haja razões de interesse social e segurança jurídica, determinada somente por maioria de dois terços da corte.

Art. 27. 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. (BRASIL, 1999, Art .27)

Ou seja, o Supremo Tribunal Federal, ao realizar o controle de constitucionalidade, utilizando-se deste mecanismo, determinará a eficácia temporal de uma decisão judicial, e conseqüentemente, moldará a coisa julgada.

Ainda, podemos verificar que no artigo 525 do Código de Processo Civil de 2015, em seu 13º parágrafo, há a redação acerca desta possibilidade, *in litteris*:

Art. 525. Transcorrido o prazo previsto no art. 523 sem o pagamento voluntário, inicia-se o prazo de 15 (quinze) dias para que o executado, independentemente de penhora ou nova intimação, apresente, nos próprios autos, sua impugnação.

§ 13. No caso do § 12, os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal poderão ser modulados no tempo, em atenção à segurança jurídica (BRASIL, 2015, Art. 525).

Observa-se que, a modulação de efeitos temporais, poderá ocorrer em controle difuso ou controle concentrado, pelo Supremo Tribunal Federal, com a declaração de inconstitucionalidade de uma decisão, com a modulação, os efeitos desta decisão serão projetados para o futuro, em termos “ex nunc”. Porém, normalmente, com a declaração de inconstitucionalidade proferida, sem a modulação, os efeitos da decisão passam a ser “ex tunc”,

ou seja, determina que o ato normativo já era inconstitucional e o Supremo Tribunal apenas declarou esta questão, o que, resultará na retroação dos efeitos que este ato gerou, na anulação.

Ocorre que, este mecanismo não poderá ser imprescindível, pois uma decisão de inconstitucionalidade poderá afetar e alcançar decisões já julgadas em definitivo, ou seja, a coisa julgada.

Em muitos momentos, a modulação ocorrerá para resguardar a coisa julgada ou flexibilizá-la em casos excepcionais, com o objetivo de evitar resultados injustos no judiciário.

A aplicação deste mecanismo poderá ser uma alternativa para que as decisões judiciais não tenham efeitos retroativos, os quais prejudicariam situações jurídicas consolidadas, significando que, ao se modular uma decisão, a sua aplicação passará a valer somente a partir de um determinado momento delimitado, evitando assim a retroatividade.

No entanto, é importante ressaltar que a modulação não poderá ser utilizada de forma arbitrária ou injusta, sendo aplicada apenas em situações excepcionais, nas quais a aplicação retroativa poderá ferir a segurança jurídica.

Além disso, este mecanismo deverá ser fundamentado em critérios objetivos e claros, como o interesse público, a proteção de direitos fundamentais, a estabilidade das relações jurídicas, entre outros.

Por fim, observamos que a modulação de efeitos temporais das decisões não poderá ser vista como uma forma de relativização da coisa julgada, pelo contrário, deverá ser abordada como uma forma de garantir a justiça e a segurança jurídica, adaptando as decisões em um contexto atual e às novas normas e interpretações.

3. AÇÃO RESCISÓRIA

No ordenamento jurídico brasileiro, encontramos uma ação autônoma que poderá relativizar a coisa julgada, esta denomina-se “Ação Rescisória” e possui como fundamento legal os artigos 966 ao artigo 975, conforme capítulo VII do Novo Código de Processo Civil.

3.1 CONCEITO E NOÇÕES PROCESSUAIS

A Ação Rescisória é uma ação autônoma, prevista em nosso ordenamento jurídico, com o objetivo de rescindir uma decisão transitada em julgado, em outras palavras, uma decisão cujo a lide já tenha sido encerrada partindo-se de sentença, sem a possibilidade da impetração de recursos no processo.

No âmbito do direito tributário, a ação rescisória será utilizada pela desconstituição de uma decisão que tenha causado prejuízos à Fazenda Pública ou ao contribuinte. Ou seja, seu fundamento está na necessidade de corrigir decisões judiciais que tenham sido proferidas com violação de normas ou princípios jurídicos.

Desta forma, o seu fundamento será a busca pela correção de decisões judiciais que tenham sido proferidas de forma ilegal, injusta ou contrária ao ordenamento jurídico. Assim, a ação rescisória buscará corrigir decisões que, por algum motivo, não deveriam ter sido proferidas, conforme a legislação. Conforme aduz, Fredie Didier Jr e Leonardo Carneiro da Cunha (2016, p. 421):

A ação rescisória é a ação autônoma de impugnação, que tem por objetivos a desconstituição de decisão judicial transitada em julgado e, eventualmente, o rejuízo da causa. Ela não é um recurso, exatamente porque dá origem a um novo processo para impugnar a decisão judicial.

Observa-se que a ação rescisória será cabível em situações excepcionais, observando-se sempre o a segurança jurídica das decisões. As suas hipóteses de cabimento se encontram previstas no artigo 966 do Novo Código de Processo Civil, *in litteris*:

Art. 966. A decisão de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando:

I - se verificar que foi proferida por força de prevaricação, concussão ou corrupção do juiz;

II - for proferida por juiz impedido ou por juízo absolutamente incompetente;

III - resultar de dolo ou coação da parte vencedora em detrimento da parte vencida ou, ainda, de simulação ou colusão entre as partes, a fim de fraudar a lei;

IV - ofender a coisa julgada;

V - violar manifestamente norma jurídica;

VI - for fundada em prova cuja falsidade tenha sido apurada em processo criminal ou venha a ser demonstrada na própria ação rescisória;

VII - obtiver o autor, posteriormente ao trânsito em julgado, prova nova cuja existência ignorava ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de lhe assegurar pronunciamento favorável;

VIII - for fundada em erro de fato verificável do exame dos autos (BRASIL, 2015, Art. 966).

A primeira hipótese de cabimento da ação rescisória encontra-se logo no inciso i do artigo 966 do Código de Processo Civil, conforme sua redação será possível iniciar uma ação contra o mérito, de decisão com trânsito em julgado, desde que haja a comprovação de que o juiz responsável pelo processo utilizou de seu cargo público de forma indevida, ou seja, não contemplou as premissas fundamentais do devido processo legal.

No segundo inciso, encontra-se cabimento na situação em que, a sentença de mérito da lide foi proferida por um juiz que não possua competência ou que estejam impedidos de atuar. Neste caso, o juiz precisava ter declarado a sua incompetência legal sobre o julgamento daquela demanda, com isso, a lide não será analisada na vara e será encaminhada para outra unidade.

No terceiro inciso observa-se que, em caso de decisão com influência de forma ilegal pelas partes, a qual, leva-se o final da lide, por ameaças ou por combinação prévia, será cabível a ação rescisória.

Já, no caso em que a decisão de mérito venha a ferir e ofender a coisa julgada proferida anteriormente, com produção de efeitos contrários, sendo formais e materiais, que dará fim ao processo, será cabível a ação.

Na quinta hipótese de incidência encontramos cabimento quando uma decisão, transitada em julgado, que venha a violar norma jurídica, violando a legislação.

No sexto inciso, encontra-se cabimento da ação sobre decisão que foi proferida, em seu mérito e colocou fim a ação, fundamentada em prova falsa ou forjada. Ainda com o envolvimento de provas, encontra-se cabimento, referente ao inciso sétimo do artigo, a decisão de mérito que foi analisada a partir da obtenção e demonstração de nova prova, que poderá alterar o resultado da ação judicial já finalizada.

E por fim, encontra-se cabimento da ação rescisória quando todo o processo, em todas as fases da ação, foi embasado e analisado de forma incorreta, com base em fatos apresentados nos autos.

A partir da análise da redação do artigo 966 do Código de Processo Civil de 2015, pode-se concluir que a ação poderá impugnar e sanar vício de juízo ou vício de atividade.

Observa-se que, conforme hipóteses gerais de propositura da ação rescisória, caberá a interposição da ação diante de sentenças de mérito e, decisões interlocutórias que colocam fim ao processo, contudo, nem sempre foi desta maneira.

No Código de Processo Civil de 1973, na redação de seu artigo 485 encontrava-se a previsão de cabimento apenas contra sentença de mérito, dispensando decisões interlocutórias de mérito.

Frisa-se também, que a Ação Rescisória poderá ser proposta quando o trânsito em julgado de uma decisão, a qual, não foi avaliado o seu mérito, impeça a propositura de uma nova demanda ou a admissibilidade de um recurso no andamento processual da demanda.

Através desta abrangência e evolução em nossa legislação a ação rescisória também passa ser interposta contra uma decisão parcial, ou seja, sobre apenas uma parte já julgada da lide, conforme redação do artigo 356 do Novo Código de Processo Civil:

Art. 356. O juiz decidirá parcialmente o mérito quando um ou mais dos pedidos formulados ou parcela deles:

- 1.mostrar-se incontroverso;
- 2.estiver em condições de imediato julgamento, nos termos do art. 355.

§ 1º A decisão que julgar parcialmente o mérito poderá reconhecer a existência de obrigação líquida ou ilíquida.

§ 2º A parte poderá liquidar ou executar, desde logo, a obrigação reconhecida na decisão que julgar parcialmente o mérito, independentemente de caução, ainda que haja recurso contra essa interposto.

§ 3º Na hipótese do § 2º, se houver trânsito em julgado da decisão, a execução será definitiva (BRASIL, 2015, Art. 356).

Observa-se que a ação rescisória, em todas as suas hipóteses de cabimento, sendo o mecanismo possível utilizado para relativizar ou rescindir a coisa julgada, uma garantia constitucional, esta será um instrumento fundamental para preservar a ordem jurídica, reformando uma sentença que afronta o direito e, conseqüentemente, afronta a segurança jurídica de todo o ordenamento.

Pontes de Miranda⁹ ressalva:

(...) se o juiz viola a regra de direito pré-processual, processual, material, constitucional, administrativo, judiciário interno, sobre direito no tempo ou no espaço, ou no espaço-tempo, a ação rescisória cabe. O que interessa ao Estado e ao povo é a integridade, a observância, o respeito de todo o seu sistema jurídico (PONTES, 2003, p. 294).

Vale destacar que a ação rescisória não é um recurso ordinário, ou seja, um recurso parte dos trâmites processuais da demanda, não podendo ser utilizada como uma segunda chance para reexame de uma decisão que já tenha sido analisada em outras instâncias. A Ação rescisória só poderá ser utilizada em casos excepcionais, quando há uma violação grave da lei ou dos princípios jurídicos, conforme supracitado, conforme observa o Desembargador Romeu Marques, no julgamento da AR 70.043.373.927/RS:

(...) a ação rescisória constitui um remédio excepcional, cuja função é extremamente nobre, pois visa a retirar do mundo jurídico decisões judiciais que já transitaram em julgado e que estão produzindo efeitos no mundo fático, mas que na verdade são decisões que padecem de algum vício muito sério, não percebido no andamento do processo. Por que razão, a ação rescisória permite a sua extirpação do mundo jurídico, sobretudo para fulminar os efeitos dos vícios que possam estar produzindo ou que poderiam produzir (TJRS – AR 70.043.373.927/RS, 3o Grupo Cível, Rel. Des. Romeu Marques Ribeiro Filho, julgado em 23.03.2012). 10

Quanto a sua proposição, a ação poderá ser proposta por qualquer pessoa, sujeito ou sucessores da demanda discutida anteriormente ou demais situações presentes na legislação, que tenha interesse na sua propositura, desde que respeite as hipóteses legais para o seu cabimento. Encontra-se a legitimidade, na redação do artigo 967 do Novo Código de Processo Civil:

Art. 967. Têm legitimidade para propor a ação rescisória:

- I – quem foi parte no processo ou o seu sucessor a título universal ou singular;
- II – o terceiro juridicamente interessado;

⁹ PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Tratado da ação rescisória. Atualizado por Vilson Rodrigues Alves. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2003. p. 294.

¹⁰ Disponível <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-rs/21508008>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Tribunal de Justiça de RS. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul TJ-RS - Ação Rescisória: AR 70043373927 RS. Jusbrasil, 2023.

III – o Ministério Público;

IV – aquele que não foi ouvido no processo em que lhe era obrigatória a intervenção (BRASIL, 2015, Art. 967).

O artigo 967 do Novo Processo Civil, em sua redação, define os sujeitos com interesse que poderão propor a ação, sendo legítimo a proposição pelas partes do processo discutido e seus sucessores, um terceiro juridicamente interessado na lide ou qualquer pessoa que deveria ser ouvida obrigatoriamente ao longo do processo, mas por razão diversa, não foi. O artigo também ressalva a legitimidade do Ministério Público para a proposição da ação, no entanto, este terá regras específicas para o ajuizamento.

Diante da legitimidade para proposição da ação rescisória, há também um questionamento sobre os litisconsórcios, como os advogados que atuaram nas demandas de origem. Sobre esta questão, pode-se observar o presente a seguir:

RECURSO ESPECIAL. DIREITO CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA. LITISCONSÓRCIO PASSIVO NECESSÁRIO ENTRE AQUELE QUE FIGUROU COMO PARTE NO PROCESSO E O ADVOGADO EM FAVOR DE QUEM CONSTITUÍDOS HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. 1. A legitimidade passiva, na ação rescisória, se estabelece em função do pedido deduzido em juízo. Assim, conforme informado pela teoria da asserção, devem figurar no polo passivo da demanda todos aqueles (e somente aqueles) que foram concretamente beneficiados pela sentença rescindenda. 2. A ação rescisória, quando busca desconstituir sentença condenatória que fixou honorários advocatícios sucumbenciais deve ser proposta não apenas contra o titular do crédito principal formado em juízo, mas também contra o advogado em favor de quem foi fixada a verba honorária de sucumbência, porque detém, com exclusividade, a sua titularidade. 3. Recurso especial provido. (STJ - REsp: 1651057 CE 2017/0014013-2, Relator: Ministro MOURA RIBEIRO, Data de Julgamento: 16/05/2017, T3 - TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 26/05/2017)¹¹

Este julgamento trata-se de recurso especial em Ação rescisória, ao qual discute-se o entendimento sobre a legitimidade de litisconsórcio passivo necessário para figurar no polo ativo da ação.

¹¹ Disponível <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/465084938>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Superior Tribunal de Justiça. Superior Tribunal de Justiça STJ - RECURSO ESPECIAL: REsp 1651057 CE 2017/0014013-2. Jusbrasil, 2023.

No caso em questão, discute-se a legitimidade de advogados que atuaram na demanda de origem que transitou em julgado, com a afirmação de que estes seriam atingidos diretamente pelo resultado da demanda rescisória, diante da questão de honorários judiciais.

Ademais, verifica-se que a Suprema Corte do STJ já reconheceu em diversos precedentes a legitimidade dos advogados para figurar no polo passivo de uma ação rescisórias conforme situações semelhantes ao caso retratado anteriormente, conforme pode-se verificar:

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA. OFENSA À COISA JULGADA - ART. 485, INCISO IV, DO CPC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS EM EXECUÇÃO DE SENTENÇA PROFERIDA EM AÇÃO ORDINÁRIA VISANDO À CORREÇÃO MONETÁRIA DOS SALDOS DE CONTAS VINCULADAS AO FGTS. LEGITIMIDADE PASSIVA DA PARTE ORIGINÁRIA. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 343/STF. DECISÃO RESCINDENDA QUE CONFLITA COM A ORIENTAÇÃO FIRMADA EM ACÓRDÃO ANTERIORMENTE TRANSITADO EM JULGADO. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. 1. Consoante entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, a legitimação especial conferida ao causídico pelo art. 23 da Lei n. 8.906/94 para executar a verba sucumbencial não exclui a legitimidade ordinária da parte vencedora para reclamá-las em juízo, notadamente quando inexistente conflito entre eles. Pelas mesmas razões, ambas as partes também são partes legítimas para integrar a ação rescisória em que se discute os próprios honorários. Assim, apesar de não ser possível afastar o interesse do advogado dos requeridos em integrar o polo passivo da presente rescisória tendo em vista o seu objeto - cabimento ou não de honorários advocatícios em ação na qual se discute a correção monetária dos saldos de contas vinculadas ao FGTS, não se pode afastar a legitimidade daqueles que foram partes integrantes do processo originário, que poderiam promover a execução da verba honorária em nome próprio. Não há, portanto, como afastar a legitimidade da parte vencedora da demanda originária para responder ao pleito rescisório. (AR 3.273/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Primeira Seção, julgado em 9/12/2009, DJe 18/12/2009)¹²

AÇÃO RESCISÓRIA. ACÓRDÃO RESCINDENDO. PRECATÓRIO EXPEDIDO QUE ABRANGE HONORÁRIOS. ADVOGADOS TITULARES. PEDIDO DE INGRESSO NO FEITO. ASSISTÊNCIA SIMPLES. DEFERIMENTO. 1. No direito brasileiro, os honorários de qualquer espécie, inclusive os de sucumbência, pertencem ao advogado, e o contrato, a decisão e a sentença que os estabelecem são títulos

¹² Disponível <em <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/889726980>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Superior Tribunal de Justiça. Superior Tribunal de Justiça STJ - AÇÃO RESCISÓRIA: AR 3273 SC 2005/0034252-3. Jusbrasil, 2023.

executivos. Incidência da Súmula 306/STJ. 2. Tratando-se de direito autônomo, o advogado é parte legítima para defender os honorários que titulariza quando ameaçados em razão da propositura de demanda rescisória. 3. O capítulo da sentença referente aos honorários está indiscutivelmente atrelado ao resultado da lide consagrado no respectivo título judicial, de modo que a desconstituição da coisa julgada atingirá não apenas a relação jurídica travada entre vencedor e vencido da demanda original, mas também aquela estabelecida entre o advogado e a parte anteriormente vencida, agora vencedora da ação rescisória. 4. Fere os postulados básicos do devido processo legal permitir que o acórdão rescindendo seja desconstituído, e sustado o precatório que inclui os honorários advocatícios, sem franquear aos advogados, titulares de direito autônomo sobre essa verba, a possibilidade de contraditar a pretensão externada na ação rescisória. 5. Agravo regimental não provido. (AgRg na AR 3.290/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, Primeira Seção, DJe 2/6/2011 - sem destaques no original)¹³

A sua proposição deve acontecer no prazo de 2 anos, contados da data da certificação do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo referido. Entretanto, para a sua proposição encontra-se requisitos e formalidades necessárias, conforme aborda o artigo 968.

O prazo de 2 anos, encontrados em nossa legislação, diz respeito a decadência, não sujeita a quaisquer hipóteses de suspensão ou interrupção, devendo ser reconhecida de ofício pelo próprio magistrado, conforme redação do artigo 210 do Código Civil, logo após a distribuição da petição inicial, sem citação à parte contrária, traduzindo-se pela improcedência a liminar requerida e conseqüentemente, na proibição de nova ação rescisória.

O prazo decadencial da ação rescisória, inclusive, foi sumulado pelo Supremo Tribunal de Justiça, com a redação entendendo que “O prazo decadencial da ação rescisória só se inicia quando não for cabível qualquer recurso do último pronunciamento judicial.”

Portanto, como regra geral de contagem de prazo para a interposição de ação rescisória, temos dois anos a partir do trânsito em julgado da decisão impugnada.

Todavia, encontra-se no artigo 975, em seu 2º parágrafo uma exceção, qual seja de que o termo inicial do prazo será a data de descoberta de prova nova, observando-se o prazo máximo de cinco anos, contados do trânsito em julgado da última decisão presente na demanda. Com isso, há a permanência acerca do prazo de dois anos e a alteração de seu termo inicial, ou seja, determinando como a data da descoberta de prova nova, com comprovação do autor.

¹³ Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/5915734>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Superior Tribunal de Justiça. Superior Tribunal de Justiça STJ - AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO RESCISORIA: AgRg na AR 3290 SP 2005/0052851-9. Jusbrasil, 2023.

Além disso, diante ao artigo 525, parágrafo §15º do Código de Processo Civil, encontramos como exceção à esta contagem nas hipóteses de coisa julgada inconstitucional, alterando-se o início de contagem do prazo. Juntamente com a hipóteses de simulação ou colusão entre as partes, alterando-se a data de início de contagem do prazo para a data da qual se teve a ciência sobre a existência de simulação ou colusão.

Vale destacar que, em ambas as hipóteses o prazo decadencial de 2 anos para a proposição da ação não será alterado, modificando apenas o termo inicial de contagem.

Além disso, o artigo 968 também irá dispor dos principais requisitos para a proposição da ação, tais como, a necessidade de a petição inicial cumular ao pedido de rescisão ao pedido de um novo julgamento do processo, juntamente com a necessidade de depósito de cinco por cento sobre o valor da causa, o qual, se converterá posteriormente em multa caso a ação seja declarada por unanimidade inadmissível ou improcedente.

Vejamos, nesse passo, à título exemplificativo, uma decisão proferida no Tribunal Federal da 6ª Região, para melhor compreensão diante dos requisitos da Ação Rescisória:

ACÇÃO RESCISÓRIA. ERRO DE FATO. OCORRÊNCIA. Para que uma decisão possa ser rescindida, nos termos do artigo 966, inciso VIII, parágrafo 1º do CPC, qual seja, tendo como motivador o erro de fato, necessário se faz que preencha os seguintes requisitos: a) que o julgador admita fato inexistente ou quando considere inexistente fato efetivamente ocorrido; e b) o fato não represente ponto controvertido. Decorrendo o julgamento de premissa fática indiscutida de um silogismo argumentativo, e, não, de uma consciente apreciação do conjunto probatório, há de se reconhecer ter incidido a sentença em erro de fato. Ação rescisória que se julga procedente. (Processo: AR - 0000479-39.2019.5.06.0000, Redator: Virginia Malta Canavarro, Data de julgamento: 20/04/2020, Tribunal Pleno, Data da assinatura: 28/04/2020) (TRT-6 - AR: 00004793920195060000, Data de Julgamento: 20/04/2020, Tribunal Pleno)¹⁴

Referido julgamento trata-se de Ação Rescisória ajuizada com fulcro no artigo 966, inciso VIII, parágrafo 1º do Código de Processo Civil, com pedido de liminar com o objetivo de desconstituir o acórdão proferido mediante erro de fato, o qual, com o cumprimento dos requisitos necessários, resultou-se em sua procedência.

Ou seja, diante aos requisitos, verifica-se a sua existência em consonância a natureza jurídica da ação rescisória, como ação de conhecimento, e o seu objetivo principal, o qual será a desconstituição da imutabilidade de uma decisão, de forma, a alterá-la, diante de um vício

¹⁴ Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trt-6/839027354>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Tribunal Regional do Trabalho da 6ª Região TRT-6 - Ação Rescisória: AR 0000479-39.2019.5.06.0000. Jusbrasil, 2023.

grave. Assim, o autor apresentará os seus pedidos cumulados, para que seja prolatada uma nova decisão, em substituição da coisa julgada anteriormente.

3.2. O JULGAMENTO DA AÇÃO RESCISÓRIA

No que diz respeito ao julgamento da ação rescisória, este será realizado pelo órgão colegiado do tribunal, compreendendo-se em dois juízos, o rescindente e o juízo rescisório, estes irão julgar a demanda que possui como objetivo a desconstituição de uma coisa julgada e a alteração da sentença conforme as normas e leis de nosso ordenamento jurídico.

O juízo rescindente será aquele que avaliará a possibilidade de desconstituição da decisão, com fulcro na segurança jurídica de nosso ordenamento jurídico, podendo assim, anular a decisão anteriormente imutável. Já, o juízo rescisório avaliará eventual rejuízo ante ao pedido rescisório.

De acordo com Fredie Didier Jr. (2020):

"o juízo rescisório é a ação adequada para desconstituir uma sentença transitada em julgado. É a ação de desfazimento da coisa julgada material. Já o juízo rescindente é a via recursal para desconstituir uma sentença ainda não transitada em julgado. É o meio de impugnação da coisa julgada formal" (DIDIER JR, 2020. p. 988).

Portanto, na inicial da ação rescisória já observará o pedido rescindente, o qual, será analisado sempre em primeiro lugar pelo juízo, visto que, será o objeto principal relacionado à anulação da decisão proferida em demanda anterior. Após, há a análise sobre eventual julgamento da demanda, sob novas perspectivas.

Observa-se que, a ação rescisória poderá ser submetida apenas ao juízo rescindente, sem a necessidade de submissão ao juízo rescisório, poderá requerer apenas a desconstituição da decisão julgada, conforme observa-se, como exemplo, no inciso IV do artigo 485 do Código de Processo Civil, o qual, afirma sobre o momento de rescisão da sentença de mérito, quando ofender coisa julgada.

Se faz necessário ressaltar também, que a ação rescisória não terá, por geralmente, o efeito suspensivo refletido na sentença discutida, com exceção da concessão de tutela provisória. Desta forma, enquanto a ação estiver em andamento no tribunal, os efeitos da sentença discutida continuarão a valer, até que o julgamento de mérito da ação rescisória que rescindir a decisão da demanda inicial, anulando e cessando a eficácia da coisa julgada.

O autor da ação também precisará ficar atento acerca das possíveis hipóteses de indeferimento de sua petição inicial, ou seja, fatos que levaram pela rejeição da ação pelo tribunal de julgamento. Sendo o caso acerca da ausência de depósito diante do valor obrigatório, estipulado no artigo 968, parágrafo 3º do Novo Código de Processo Civil e, também, quando o autor for parte ilegítima ou não possui interesse na demanda. **

Por fim, o julgamento da ação rescisória e com a finalização do devido processo legal, juntamente com a comprovação de que, a sentença anteriormente transitada em julgada contradizia o ordenamento jurídico, haverá a anulação da coisa julgada. Significando na relativização de uma decisão que, antes, seria imutável.

3.3 PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE

No contexto da ação rescisória, encontra-se um princípio de grande importância, o qual denomina-se “princípio da proporcionalidade”, este se fará presente diante da avaliação acerca da coisa julgada, ou seja, a rescisão de uma decisão imutável deverá sempre ser avaliada sob a ótica da proporcionalidade. Isto porque, a rescisão de uma decisão judicial deve ser uma medida extremamente excepcional, adotada apenas em situações de grave violação aos direitos e garantias fundamentais. O princípio da proporcionalidade confirma a constitucionalidade de uma norma, se fazendo essencial na ação rescisória, observa-se:

A alteração que se permite via ação rescisória poderia levar o intérprete, inclusive, a pensar que a norma inserta no art. 966 do CPC/2015 padeceria do vício de inconstitucionalidade. Todavia, justamente se aplica aqui o princípio da proporcionalidade, em face da gravidade maior de se manter no sistema uma sentença viciada pelas hipóteses de cabimento descritas no art. 966 do CPC/2015 (SOARES, 2019, p. 108) 15

O princípio da proporcionalidade é um dos pilares fundamentais do Estado Democrático de Direito. Ele estabelece que toda ação estatal deve ser adequada, necessária e proporcional ao objetivo que se pretende alcançar. Em outras palavras, o princípio da proporcionalidade exige que as medidas adotadas pelo Estado sejam proporcionais aos fins almejados e que não sejam excessivas ou desproporcionais em relação aos direitos dos cidadãos.

¹⁵ SOARES, Marcelo N.; RORATO, Izabella F. Ação rescisória. São Paulo: Editora Blucher, 2019. E-book. ISBN 9788580393811. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580393811/>. Acesso em: 03 mai. 2023.

Desta maneira, observa-se que a ação rescisória deve respeitar o princípio da proporcionalidade em sua análise avaliando se a rescisão da decisão será adequada, necessária e proporcional em relação ao objetivo que se pretende alcançar, em consonância com a segurança jurídica do ordenamento.

Repisa-se que, para que a ação rescisória seja cabível, será necessário a comprovação acerca da decisão judicial transitada em julgado sobre a sua prolação com grave violação da lei e dos princípios jurídicos, de modo, a justificar a relativização da coisa julgada.

Além disso, é importante destacar que a análise da proporcionalidade deve ser feita de forma cuidadosa, levando em consideração todos os aspectos relevantes do caso concreto. Isso porque a rescisão de uma decisão judicial pode ter impactos significativos na segurança jurídica e na estabilidade das relações jurídicas.

Em resumo, diante da excepcionalidade da proposição de uma ação rescisória, se faz necessário a observação do princípio da proporcionalidade aos fins almejados, levando em consideração o caso concreto, a sua violação e a proteção sobre direitos violados.

3.4. AÇÃO RESCISÓRIA E O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Tratando-se acerca do cabimento da Ação Rescisória, encontra-se a Súmula 514 (1969), proferida pelo Supremo Tribunal Federal, com redação sobre a sua admissão diante de sentença transitada em julgado, sem o esgotamento de demais recursos, *in verbis*:

Admite-se ação rescisória contra sentença transitada em julgado, ainda que contra ela não se tenha esgotado todos os recursos.

Conforme observado, o julgamento da ação rescisória se dará pelo tribunal, ou seja, órgãos de 2ª instância. Na hipótese sumulada, mesmo que a decisão não tenha sido proferida pelo tribunal e sim, pelo tribunal de instância inferior, esta será julgada pelo Tribunal e admitida, diante ao cumprimento dos requisitos já discutidos no presente trabalho.

Na hipótese sumulada, observa-se o cabimento da ação diante de sentenças transitadas em julgado que não colocaram fim ao processo, a qual, ainda há recursos processuais para a sua impugnação. Desta maneira, fixa-se que a mera ausência recursal não impede a interposição de uma ação rescisória, exigindo apenas que a decisão questionada tenha transitado em julgado.

Ainda, por outro lado, diante de seu cabimento, o Supremo Tribunal Federal também redigiu a Súmula 343, que já foi citada brevemente neste trabalho.

Segundo a Súmula 343 “não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais.

Significa dizer que, não caberá ação rescisória sobre decisões proferidas em consonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, mesmo que ocorra posterior alteração em seus entendimentos, conforme pode-se observar nos julgados abaixo:

Esta súmula, possui relação direta acerca do Tema 136, julgado pelo próprio Supremo, onde discutiu-se, à luz os artigos 153, § 3º, II, da Constituição Federal, e dos princípios da segurança jurídica e da estabilidade das relações sociais, a possibilidade, ou não, de rescisão de julgado, fundamentado em corrente jurisprudencial majoritária existente à época da formalização do acórdão rescindendo, em razão de entendimento divergente posteriormente firmado pelo Supremo, e, por conseguinte, o direito, ou não, ao creditamento a título de IPI em decorrência de aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

No julgamento do tema 136, o Plenário do Supremo Tribunal Federal afirmou não ser cabível o ajuizamento da ação rescisória para desconstituir acórdão proferido com base na jurisprudência vigente à época, ainda que essa posição seja alterada posteriormente.

No caso concreto discutido, a Fazenda Nacional interpôs a ação rescisória com a finalidade de desconstituir um julgado que reconheceu o direito do contribuinte sobre o abatimento de Imposto sobre Produtos Industrializados na sua aquisição de mercadorias e insumos tributados pela alíquota zero.

No julgamento, proferido em sede de repercussão geral, sob efeito vinculante aos casos semelhantes discutidos nas demais instâncias, aplicou-se a Súmula 343 do Supremo Tribunal Federal.

O ministro Edson Fachin, relator do caso, destacou que mesmo com o entendimento consolidado na Corte diante da proposição de ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, não poderia ocorrer a alteração do acórdão rescindendo diante da violação à coisa julgada e a segurança jurídica.

Esta decisão foi de extrema importância perante as diversas ações rescisórias que a Fazenda Nacional estava propondo na época, buscando a desconstituição de decisões desfavoráveis transitadas em julgada, sob o fundamento de decisões divergentes firmadas pelos Tribunais Superiores, inclusive, diante de repercussão geral ou recursos repetitivos.

Posteriormente, o Supremo manteve o seu posicionamento conforme entendimento do Tema 136, conforme podemos observar no julgamento da Ação Rescisória de nº 2.297, a qual, foi interposta contra acórdão proferido no Recurso Extraordinário de nº 350.446. *In verbis*:

ACÇÃO RESCISÓRIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO. COMPREENSÃO JURISPRUDENCIAL À ÉPOCA DO JULGAMENTO DA DECISÃO RESCINDENDA. SÚMULA 343 DO STF. 1. Não cabe ação rescisória quando o julgado estiver em harmonia com o entendimento firmado pelo Plenário do Supremo à época da formalização do acórdão rescindendo, ainda que ocorra posterior superação do precedente. Precedente: RE 590.809, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 24.11.2014. Súmula 343 do STF. 2. A modificação posterior da diretriz jurisprudencial do STF não autoriza, sob esse fundamento, o ajuizamento de ação rescisória para desfazer acórdão que aplicara a firme jurisprudência até então vigente no próprio Tribunal. No particular, antes reconhecia e depois veio a negar o direito a creditamento de IPI em operações com mercadorias isentas ou com alíquota zero. Precedentes: AR 2.341, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski; AR 2.385, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJe 17.12.2015; e AR 2.370, de relatoria do Ministro Teori Zavascki, Tribunal Pleno, DJe 12.11.2015. 3. Ação rescisória não conhecida. (STF - AR: 2297 PR 9953970-56.2011.1.00.0000, Relator: EDSON FACHIN, Data de Julgamento: 03/03/2021, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 21/05/2021)¹⁶

No acórdão do recurso extraordinário, o Supremo Tribunal Federal manteve a decisão proferida no Tribunal Regional Federal da 4ª Região que reconheceu, à empresa envolvida no caso, o direito ao abatimento do Imposto de Produtos Industrializados.

No julgamento da ação rescisória de nº 2.297, o relator ministro Edson Fachin reafirmou que não caberia ação rescisória, diante de decisão rescindenda com base no texto legal e na interpretação dos tribunais, aplicando o Tema 136 e a Súmula 343 da Corte. Conforme observa-se:

Não cabe ação rescisória por ofensa a literal dispositivo de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais (FACHIN, 2021)¹⁷

Desta forma, verifica-se que ao julgar e fixar o entendimento do tema 136, a respeito do não cabimento da ação rescisória como instrumento para a uniformização da jurisprudência, encontramos a finalidade da preservação da segurança jurídica aos contribuintes.

¹⁶ Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1212318232/inteiro-teor-1212318235>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal STF - ACÇÃO RESCISÓRIA: AR 2297 PR 9953970-56.2011.1.00.0000 - Inteiro Teor. Jusbrasil, 2023.

¹⁷ Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1212318232/inteiro-teor-1212318235>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal STF - ACÇÃO RESCISÓRIA: AR 2297 PR 9953970-56.2011.1.00.0000 - Inteiro Teor. Jusbrasil, 2023.

Posteriormente, o Supremo Tribunal Federal manteve sua jurisprudência no sentido do cabimento da ação rescisória quando a matéria versada nos autos for de índole constitucional, mesmo que a decisão, objeto de rescisória, tenha sido fundamentada em interpretação controvertida em outros tribunais ou anterior à orientação do Supremo, não aplicando então, a Súmula 343/STF. Nesta linha verifica-se alguns precedentes:

AÇÃO RESCISÓRIA. ART. 485, V, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. RESCISÃO DE ACÓRDÃO QUE APLICOU JURISPRUDÊNCIA DO STF POSTERIORMENTE MODIFICADA. NÃO CABIMENTO DA AÇÃO RESCISÓRIA COMO INSTRUMENTO DE UNIFORMIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL. PRECEDENTE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS EM RESCISÓRIA. FIXAÇÃO. 1. Ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE 590.809/RS, (Min. MARCO AURÉLIO, DJe de 24/11/2014), o Plenário não operou, propriamente, uma substancial modificação da sua jurisprudência sobre a não aplicação da Súmula 343 em ação rescisória fundada em ofensa à Constituição. O que o Tribunal decidiu, na oportunidade, foi outra questão: ante a controvérsia, enunciada como matéria de repercussão geral, a respeito do cabimento ou não da “rescisão de julgado fundamentado em corrente jurisprudencial majoritária existente à época da formalização do acórdão rescindendo, em razão de entendimento posteriormente firmado pelo Supremo”, a Corte respondeu negativamente, na consideração de que a ação rescisória não é instrumento de uniformização da sua jurisprudência. 2. Mais especificamente, o Tribunal afirmou que a superveniente modificação da sua jurisprudência (que antes reconhecia e depois veio a negar o direito a creditação de IPI em operações com mercadorias isentas ou com alíquota zero) não autoriza, sob esse fundamento, o ajuizamento de ação rescisória para desfazer acórdão que aplicara a firme jurisprudência até então vigente no próprio STF. 3. Devidos honorários advocatícios à parte vencedora segundo os parâmetros do art. 20, § 4º, do CPC. 4. Agravo regimental da União desprovido. Agravo regimental da demandada parcialmente provido.” (AR 2.370-AgrR/CE, Rel. Min. Teori Zavascki, Tribunal Pleno, j. 22.10.2015, DJe 12.11.2015).¹⁸

“Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Direito Processual Civil e Tributário. 3. Ação rescisória. 4. Inaplicabilidade da Súmula 343 desta Corte. Matéria constitucional. Inexistência de divergência na jurisprudência do STF. Inaplicabilidade do tema 136 da sistemática da repercussão geral. Precedentes. 5. Ausência de argumentos capazes de infirmar a decisão agravada. 6. Agravo regimental a que se

¹⁸ Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1575844391/inteiro-teor-1575844419>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal STF - AÇÃO RESCISÓRIA: AR 2377 CE - Inteiro Teor. Jusbrasil, 2023.

nega provimento.” (RE 1.032.704-ED-AgR/PE, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, j. 30.8.2019, DJe 05.9.2019) “Agravo regimental em recurso extraordinário. Ação rescisória. Aplicação da orientação firmada no julgamento de mérito do RE nº 590.809/RS, com repercussão geral reconhecida. Súmula nº 343/STF. Inaplicabilidade. Agravo regimental não provido. 1. Conforme tese fixada no julgamento do Tema 136 da Gestão por Temas da Repercussão Geral (RE nº 590.809/RS), “não cabe ação rescisória quando o julgado estiver em harmonia com o entendimento firmado pelo Plenário do Supremo à época da formalização do acórdão rescindendo, ainda que ocorra posterior superação do precedente”. 2. À época da prolação do acórdão rescindendo, não havia entendimento firmado na Suprema Corte sobre a questão. A inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 só foi estabelecida na Corte em 9/11/2005 no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 346.084, 357.950, 358.273. 3. Agravo regimental não provido, com imposição de multa de 1% (um por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC). 4. Havendo prévia fixação de honorários advocatícios pelas instâncias de origem, seu valor monetário será majorado em 10% (dez por cento) em desfavor da parte recorrente, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, observados os limites dos §§ 2º e 3º do referido artigo e a eventual concessão de justiça gratuita.” (RE 1.272.437-AgR/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, j. 21.12.2020, DJe 01.3.2021)¹⁹

Observa-se que, em todos os precedentes há a confirmação acerca da inaplicabilidade da Súmula 343 do Supremo Tribunal Federal caso a matéria seja de índole constitucional, ou seja, não for tema controvertido no Supremo e também, se a decisão rescindenda não estava em consonância com o entendimento do Tribunal à época.

3.5 AÇÃO RESCISÓRIA E A TESE FIXADA NO TEMA 881 E 885

A partir da análise dos aspectos principais do único instituto, anteriormente previsto em nossa legislação, capaz de alterar uma decisão que já transitou em julgado, ou seja, que não poderia ser modificada, se faz necessário abordar este instituto juntamente com o atual julgamento do Supremo Tribunal Federal, referente aos temas 881 e 885.

Repisa-se que, com o julgamento que ocorreu em fevereiro de 2023, fixou-se a seguinte tese, aonde “as decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à

¹⁹ Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1195422051/inteiro-teor-1195422143>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal STF - AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 1272751 RJ - Inteiro Teor. Jusbrasil, 2023.

instituição do regime de repercussão geral, **não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado**, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral **interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado** nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo”

Conforme destacado acima, nas decisões do Supremo Tribunal Federal de controle incidental de constitucionalidade, os efeitos temporais da coisa julgada não se cessarão automaticamente, ou seja, nestas hipóteses segue o fiel cabimento da ação rescisória e apenas com a sua proposição, há o término dos efeitos da coisa julgada.

Porém, observa-se que, nas decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral, a qual alterem a coisa julgada, ocorrerá a automática interrupção da eficácia temporal da decisão transitada em julgado, dispensando, assim, a proposição de uma ação rescisória.

Destaca-se que em maio de 2015, o próprio Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário de nº 730462, o qual, discutia acerca da eficácia temporal de sentença transitada em julgado fundada em norma posteriormente declarada inconstitucional, em sede de controle concentrado, fixou a tese de que “decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das decisões anteriores que tenham adotado entendimento diferente. Para que tal ocorra, será indispensável a interposição de recurso próprio ou, se for o caso, a propositura de ação rescisória própria, nos termos do art. 485 do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495).”

Julgamento que, determinou a necessidade de interposição de recurso próprio ou de ação rescisória para que se finalizasse a eficácia temporal de uma sentença transitada em julgado, sobre matéria posteriormente inconstitucional.

Diante ao julgamento dos Recursos Extraordinários de nº 949297 e 955227, numerados como tema 881 e 885, há uma clara alteração no próprio entendimento da Suprema Corte, visto que, há a dispensa da necessidade de proposição de uma ação rescisória para sanar e cessar os efeitos de uma sentença transitada em julgado.

Desta forma, contribuinte que já obtém uma coisa julgada, referente a incidência de um tributo, anteriormente destacado como inconstitucional, com uma nova decisão, vinda do Supremo Tribunal Federal, em ação direta de inconstitucionalidade ou proferida em sede de repercussão geral, perderá a eficácia e os efeitos de sua coisa julgada automaticamente.

No julgamento, os ministros ao decidirem pela ausência de modulação de efeitos temporais na aplicação das decisões, há a ressalva sobre a possibilidade de discussão pelo Supremo Tribunal Federal no caso de uma nova decisão semelhante ser tomada referente a outros tributos.

Com o entendimento, todos os contribuintes que usufruíram dos efeitos de uma decisão transitada em julgado, acerca da incidência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o tributo envolvido na demanda, automaticamente, não poderá mais desfrutar da eficácia de sua decisão.

Com isso, pode-se observar que, o Supremo, com a dispensa sobre a ação rescisória, acabou-se por relativizar a coisa julgada, mas também, diminui os litígios em nosso poder judiciário. Auxiliando acerca da demora no julgamento das demandas atuais, visto ao grande número de processos judicializados existentes atualmente.

Por outro lado, cabe repisar que haverá a quebra automática de uma garantia constitucional, um direito do sujeito que se submeteu ao dever estatal de tutela e ganhou em todas as instâncias a sua causa. Resultando em uma insegurança jurídica para o ordenamento jurídico brasileiro.

4. DEMAIS QUESTIONAMENTOS E SEGUIMENTOS ATUAIS

Neste momento, volta-se ao entendimento do tema 881 e 885, diante aos seus demais desdobramentos e questionamentos quanto a sua aplicação e tradução no ordenamento jurídico brasileiro.

4.1 RECOLHIMENTO RETROATIVO

Em nossa legislação tributária, a multa tributária é uma espécie de sanção fiscal, como uma consequência negativa aos contribuintes que não realizarem determinada obrigação tributária, como por exemplo, o pagamento de determinado tributo conforme sua incidência e legislação, ou diante do atraso no pagamento de um tributo ou o descumprimento de uma obrigação acessória.

Esta multa, diante de infrações tributárias, terá a natureza pecuniária visto que, será traduzida como uma obrigação de pagamento pelo contribuinte. E será constituída por lançamento de ofício, o que significa dizer que, mediante verificação sobre o fato gerador de uma obrigação correspondente, será aplicado uma penalidade cabível diante de determinação da matéria tributária.

No Direito Tributário, as multas podem ser classificadas de acordo ao seu tipo de obrigação, como por exemplo a multa de descumprimento de obrigação tributária principal e a multa por descumprimento da obrigação acessória, que será denominada como multa moratória e multa isolada.

Desta forma, observa-se que o descumprimento de uma obrigação tributária se dá basicamente diante a falta de recolhimento de um tributo, ao atraso em seu pagamento, a sonegação de um tributo ou do descumprimento de uma obrigação acessória.

Em situações em que o sujeito passivo atrasa o pagamento de um tributo, o qual ocorreu o seu fato gerador, mas cumpre todas as obrigações acessórias e não pratica nenhum ato para dificultar a apuração da Fazenda Nacional, haverá a incidência de multa de mora apenas atrelada ao seu atraso.

Porém, em situações em que o sujeito passivo atrasa o pagamento, cumpre as suas obrigações acessórias e pratica atos danosos a apuração do ente competente, há a incidência de multa de mora e também, poderá haver lançamento de ofício mediante iniciativa administrativa.

Já, em casos em que o contribuinte não cumpre nenhuma de suas obrigações, haverá a incidência de multa de ofício e multa de mora, mediante ao lançamento de ofício, dentro do prazo decadencial, pelo ente competente.

Brevemente, pode-se definir a multa de mora e os juros como acréscimos legais incidentes sobre o valor do tributo, quando há o descumprimento de uma obrigação principal dentro do prazo estabelecido em lei.

Diante destas considerações, volta-se a atenção para o julgamento dos temas 881 e 885, já que, definiu-se que “As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral **interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações**, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventa ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.” (grifos nossos)

Acontece que, com a negativa acerca do mecanismo de modulação dos efeitos temporais da decisão e, com a determinação acerca do recolhimento retroativo dos valores não pagos, os quais, possuíam proteção de decisão transitada em julgado, encontra-se uma grande questão aos contribuintes: Como será o pagamento destes tributos, retroativamente, os quais, em tese, se encontram atrasados?

Esta será mais uma questão e desdobramento que os contribuintes precisaram avaliar e discutir, visto que, com a determinação de recolhimentos dos anos anteriores, poderá se presumir que estes serão cobrados com multa e juros. Um fato que, reforça ainda mais a insegurança trazida aos contribuintes, que só não efetuaram o recolhimento, o pagamento de uma obrigação tributária, pela segurança de uma decisão transitada em julgado, que os garantia o direito ao não recolhimento destes valores.

4.2 PROJETOS DE LEI

Diante de todos os desdobramentos que nasceram após o julgamento dos Recursos Extraordinários de nº e com a fixação da tese acerca da possível relativização da coisa julgada, alguns deputados federais se mobilizaram para criar projetos de lei que reduzem o impacto do julgamento e beneficiam as empresas que serão afetadas atualmente com a decisão.

Brevemente, cabe trazer à tona a explicação do que se trata um projeto de lei e a sua forma de tramitação, até virar ou não, parte de nossa legislação efetivamente.

Um projeto de lei é um conjunto de normas que passará por um órgão legislativo com o objetivo de se tornar uma lei vigente, no ordenamento jurídico brasileiro. Este poderá ser proposto por qualquer deputado ou senador, comissão da Câmara, do Senado ou do Congresso, pelo presidente da República, pelo procurador-geral da República, pelo Supremo Tribunal Federal e até mesmo, por tribunais superiores e cidadãos.

Com a sua proposição, o projeto de lei será lido no expediente da sessão plenária e publicado para que todos o conheçam. Caso apareça alguma opinião divergente, estas serão apresentadas na forma de Emendas ao projeto de lei e, também publicadas posteriormente para que todos estejam cientes.

Cabe ressaltar que os projetos de lei começam a tramitar na Câmara, com exceção dos projetos apresentados por senadores, que irão começar diretamente no Senado. O Senado funcionará como uma casa revisora para os projetos iniciados na Câmara e o mesmo acontecerá com os projetos iniciados no Senado, onde a Câmara será a casa revisora.

Desta forma, se o projeto da Câmara for alterado no Senado, este voltará para a sua casa originária, ou seja, para a Câmara. Ressalta-se que a casa onde o projeto se iniciou que dará a palavra final sobre o seu conteúdo, com o papel de avaliar e aceitar ou não as alterações realizadas pela casa revisora.

Após a divulgação dos projetos e das emendas, estes serão encaminhados para a análise e deliberação das Comissões Permanentes, as quais, iniciaram os debates para acerca de sua legalidade, tema e recursos públicos exigidos.

Com isso, o projeto passará pela avaliação de Comissões como a Comissão de Constituição e Justiça, Comissão de mérito e Comissão de Finanças e Orçamento, os quais vão avaliar e deliberar acerca dos temas debatidos no projeto de lei.

Com a conclusão de suas avaliações e após publicação das mesmas, o projeto está pronto para ser votado pelos deputados que compõem o Plenário. Com isso, os representantes eleitos pelos cidadãos poderão debater e deliberar, podendo propor novas emendas que retornarão às Comissões para a análise ou rejeitar a proposição do projeto já através do voto.

Caso seja aprovado, o projeto é submetido à Comissão de Redação, publicado com todas as ementas e com a certificação de provação da Assembleia Legislativa. Após, este é encaminhado para o Governador do Estado, o qual poderá aprová-lo, já promulgando a lei, ou rejeitá-lo, vetando totalmente ou parcialmente.

Com o veto ao projeto, este retornará a Assembleia que repetira todos os passos citados acima, apreciando os motivos justificados da rejeição pelo Governador. Caso a Assembleia

concorde com a justificativa, o projeto de lei será arquivado, mas caso rejeite os argumentos e o veto, a lei será promulgada e então, fará parte do ordenamento jurídico brasileiro.

Desta maneira, dentre aos projetos apresentados recentemente, encontramos os projetos de nº 512/2023, 26/2023, 580/2023, 589/2023 e 508/2023, os quais discutem a questão da relativização da coisa julgada e demais desdobramentos do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, conforme observa-se.

O projeto de lei de nº 512/2023, é de autoria de três deputados, todos do partido novo, sendo eles Gilson Marques, Adriana Ventura e Marcel Van Hattem. Este projeto visa a criação do chamado “Programa Especial de Regularização Tributária do fim da eficácia da coisa julgada (PERT-FIM) junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Ou seja, ele visa a criação de um programa de renegociação de dívidas tributárias com a União para os contribuintes, em especial, para todas as empresas afetadas.

O Programa Especial de Regularização Tributária abrange os débitos tributários, inclusive os objetos de parcelamentos anteriores, em discussão administrativa ou judicial, ou já lançados pelo Fisco, juntamente com seis planos de pagamento, com prazos de 2,5 anos até 20 anos. Além da possibilidade de pagamento à vista, com redução de multas e juros e encargos legais, em correspondência ao prazo escolhido pelo contribuinte.

Desta maneira, as empresas afetadas e com saldo remanescentes, poderão amortizar até 70% ao se utilizar de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme tributo discutido no julgamento do Supremo Tribunal Federal.

De acordo com o deputado Gilson Marques, “fazem-se necessárias medidas de emergência para socorrer os bons pagadores de tributos, que confiaram no Poder Judiciário e, agora, foram comprovadamente prejudicados e enfrentarão crise de liquidez”. (Agência Câmara de Notícias)

O projeto de nº 512/2023 atualmente tramita em caráter conclusivo e será analisado pelas Comissões de Constituição e Justiça e de Cidadania e, Comissão de Finanças e Tributação

Já o projeto de nº 589/2023, de autoria do Senador Izalci Lucas do PSDB/DF, visa alterar o Código de Processo Civil Brasileiro para reafirmar a autoridade da coisa julgada, estabelecendo claramente que a decisão judicial alcançada pelos efeitos da coisa julgada material não poderá ser alterada ou relativizada por nenhum juízo ou tribunal, nem mesmo pelo Supremo Tribunal Federal, a não ser por meio de ação rescisória específica.

Para tanto, o projeto insere dois parágrafos ao artigo 502 do Código de Processo Civil Brasileiro, os quais determina a impossibilidade de qualquer decisão relativizar ou modificar os efeitos de uma decisão judicial que já transitou em julgado, com exceção à proposição de ação rescisória, conforme observa-se:

Art. 502.

.....
 §1º É nulo de pleno direito qualquer entendimento, decisão ou interpretação proferido por qualquer juízo ou tribunal, inclusive Tribunais Superiores e o Supremo Tribunal Federal, que altere, relativize ou modifique os efeitos de decisão judicial protegida pela autoridade da coisa julgada material, uma vez que imutável e indiscutível, nos termos do caput deste artigo, à exceção do manejo da ação rescisória prevista e disciplinada nos artigos 966 a 975 deste Código de Processo Civil.

§ 2º A ação rescisória, prevista e disciplinada nos artigos 966 a 975 deste Código de Processo Civil, é a única forma juridicamente admissível e válida para a rescisão de decisão judicial protegida pela autoridade da coisa julgada material. (BRASIL, 2023, Art. 502 – PL589/23)

Em sua redação, o senador destaca que “A segurança jurídica é um valor central e incontestável em países democráticos e que pretendem ser desenvolvidos, e não há segurança sem o reconhecimento e respeito à coisa julgada material. Falar em coisa julgada é olhar para frente, é sepultar o passado já definitivamente examinado e decidido pelo Poder Judiciário, debruçando-nos sobre a pavimentação do presente mirando o futuro.”

Mediante esta alteração, o projeto busca ressaltar os valores da segurança jurídica em nosso ordenamento, tais como a necessidade da estabilidade, segurança social e a vedação ao retrocesso.

Já o projeto de lei complementar de nº 26/2023, de autoria do deputado Pedro Paulo do PSD/RJ, “dispõe sobre a transação excepcional em decorrência de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade que declare a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional.”.

Atualmente, o projeto de lei aguarda despacho do Presidente da Câmara dos Deputados, para a sua tramitação.

Em sua redação, há a possibilidade dos contribuintes afetados pela decisão do Supremo Tribunal Federal transacionar os valores exigidos, inscritos ou não em dívida ativa, com o abatimento de 100% dos juros, multas e encargos legais.

Em sua justificativa há que “é indiscutível que a mudança abrupta do cenário jurídico, em cessão automática da coisa julgada, é cenário nefasto para a segurança jurídica, previsibilidade e não surpresa dos contribuintes que obtiveram, para si, decisões judiciais transitadas em julgado que declaram a não existência de relação jurídica ou inexigibilidade de tributo”

Ainda, destaca-se que “as consequências práticas da decisão, sem modulação de efeitos, deveriam ter sido consideradas pelos eminentes ministros, haja vista que se deve sempre primar pela estabilidade, confiabilidade e previsibilidade das ações do Poder Público, sendo esta revelação máxima do princípio do Estado de Direito”

O projeto ainda justifica suas medidas como uma forma de regularidade fiscal, com correspondência da “legítima expectativa depositada no ente público e o atingimento do ponto médio na relação fisco-contribuinte”.

Já o projeto de Lei de nº 580/2023 busca submeter a desconstituição da coisa julgada tributária, contrária à decisão proferida em controle concentrado ou em sede de repercussão geral, à ação rescisória. Ou seja, busca reafirmar a necessidade da proposição de uma ação rescisória para que uma decisão em trânsito em julgado seja desconstituída.

A proposta propõe que a cessão de efeitos da coisa julgada não se dê de forma automática, conforme se decidiu no julgamento do Supremo Tribunal Federal, e sim por uma ação rescisória que será julgada e decidirá por exigir a cobrança do tributo.

Este projeto foi autoria do deputado Gilson Marques, do Partido Novo e atualmente, aguarda a designação de relator na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania.

Em sua justificativa, o deputado Gilson Marques alega com o objetivo do projeto de lei “minora-se os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado ou em repercussão geral, que continuarão a ter a eficácia erga omnes imediata contra todos, exceto contra àqueles que já possuem provimento jurisdicional contrário”.

Com relação ao projeto de lei de nº 508/2023, de autoria do deputado Pedro Paulo, membro do PSD, busca limitar os efeitos da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

Este projeto dispõe sobre a manutenção de decisões judiciais transitadas em julgado em matéria tributária, que possa a ser revertida em virtude de decisão em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade.

Para tanto, o projeto pretende “restabelecer os efeitos da coisa julgada para os contribuintes que obtiveram decisões após a sistemática de repercussão geral da Suprema Corte”, resguardando a confiança e previsibilidade, principalmente daqueles que, de forma legítima, hipotecaram crédito no Poder Judiciário, por meio da coisa julgada.

Atualmente, o projeto de lei de nº 508/2023, encontra-se aguardando a designação na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania.

Com a breve análise acerca dos projetos de lei apresentados, há a clara manifestação e preocupação do legislativo quanto aos desdobramentos diante do julgamento dos temas 881 e 885 no Supremo Tribunal Federal, no ordenamento jurídico.

Com a proposição dos projetos de lei detalhados acima, verifica-se, em todos, tentativas de resguardar a segurança jurídica e amenizar a insegurança posta aos contribuintes e empresas que possuíam decisões transitadas em julgadas, conforme finalização do devido processo legal, que os asseguravam sobre o não recolhimento do tributo em discussão, da Contribuição Social ao Lucro Líquido.

O poder legislativo transparece a sua preocupação acerca da quebra da coisa julgada no ordenamento jurídico brasileiro, diante da insegurança que gerará a todos os contribuintes, transparecendo em outras áreas do direito também.

Para tanto, todos os projetos de lei citam e descrevem a coisa julgada como uma garantia constitucional, um pilar de nosso Estado Democrático de Direito, traduzindo-se diretamente na segurança jurídica e na confiabilidade dos cidadãos ao Estado.

Ainda, ressalta-se a necessidade de previsibilidade aos cidadãos, como um princípio fundamental do ordenamento jurídico.

Observa-se que, todos os projetos de lei, conforme tramitação brevemente explicada no início do presente tópico, ainda estão no início de sua tramitação, passando pela avaliação das Comissões.

Com isso, demonstra-se clara a instabilidade gerada com a decisão que propõe a quebra da eficácia da coisa julgada, um direito constitucional, decisões que anteriormente não poderiam ser alteradas.

4.3 PRINCIPAIS APONTAMENTOS – ACÓRDÃO TEMA 881 E 885

Diante a publicação do acórdão encontra-se alguns pontos a ser destacados sobre os votos dos ministros diante ao julgamento do tema 881 e 885, conforme observa-se abaixo:

No voto do Ministro Luis Roberto Barro (2023) encontra-se as seguintes ressalvas:

(...) Assim, **a segurança jurídica, a igualdade e a livre iniciativa possuem estatura constitucional.** Vale dizer, **entre estas não há hierarquia**, de modo que não é possível estabelecer, em abstrato, qual deve prevalecer. Em caso de conflito entre normas dessa natureza, impõe-se a ponderação, que, como se sabe, é uma técnica de

decisão que se desenvolve em três etapas: (i) na primeira, verificam-se as normas que postulam incidência no caso; (ii) na segunda, selecionam-se os fatos relevantes; (iii) e, por fim, testam-se as soluções possíveis para verificar, em concreto, qual delas melhor realiza a vontade constitucional. Idealmente, a ponderação deve procurar fazer concessões recíprocas, preservando o máximo possível dos direitos em disputa. No limite, porém, fazem-se escolhas e promovem-se restrições. Todo esse processo intelectual tem como fio condutor a proporcionalidade.

No tocante à coisa julgada, a própria legislação infraconstitucional a flexibiliza em determinadas situações. Em relação especificamente ao presente caso, por exemplo, o art. 505, I, do novo Código de Processo Civil, afirma que “nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, hipótese em que será possível pedir a revisão do definido em sentença.

(...) Essas normas vigem para o futuro por tempo indeterminado à condição de que o contexto fático e jurídico permaneça exatamente o mesmo, assim como ocorre com as leis produzidas pelo Legislativo. A coisa julgada não pode servir como salvo conduto inalterável a fim de ser oponível eternamente pelo jurisdicionado somente porque lhe é favorável. **Alterado o contexto fático e jurídico, com o pronunciamento desta Corte em repercussão geral ou em controle concentrado, os efeitos das decisões transitadas em julgado em relações de trato sucessivo devem se adaptar. Aplica-se, aqui, a lógica da cláusula rebus sic stantibus.**

De modo que, conforme ressaltado, há a afirmação de que não haveria hierarquia sobre a segurança jurídica, a igualdade e a livre iniciativa, reforçando um ponto já trabalhado anteriormente de que a relativização da coisa julgada poderá ocorrer diante da alteração fática, preservando princípios do direito, como o caso concreto em questão, já que, a não incidência de Contribuição sobre o Lucro Líquido em demais empresas que possuem coisa julgada, prejudica a livre iniciativa e a concorrência de mercado sobre os demais que recolheram o tributo. Observando que a segurança jurídica e a coisa julgada não seria acima dos demais princípios constitucionais.

Ainda, observa que a coisa julgada, em própria legislação infraconstitucional já é flexibilizada, ressaltando a possibilidade de sua relativização.

Ademais, no decorrer de seu voto, o Ministro Barroso utiliza-se de um novo ponto, o qual não foi discutido em julgamento, sendo a equiparação da decisão do Supremo à edição de nova lei. Observa-se:

(...) A nossa única divergência é que eu considero que a decisão de 2007, em relação ao contribuinte que tinha uma coisa julgada que lhe favorecia, **foi uma mudança de status quo e, que, portanto, equipara-se à edição de uma nova lei**. E como se fosse uma nova lei, ele teria a noventena, eu penso que neste caso..., mas nós estamos falando de tantos anos que a noventena, na prática, provavelmente, não fará diferença.

Acerca desta observação, há um claro equívoco do Ministro, pois não se pode equiparar a alteração de uma norma jurídica, ou seja, de uma decisão do Supremo à edição de uma nova lei, já que, uma nova lei vinculará todos os poderes e uma decisão em repercussão geral vinculará apenas o poder judiciário.

Diante deste ponto, os demais ministros não concordaram, visto que, não foi assunto discutido em julgamento e nem objeto do presente caso. Como exemplo observa-se um trecho do voto do Ministro José Antonio Dias Toffoli (2023):

(...) **Creio não ser adequado equiparar – sem um debate e um juízo prévio das razões de segurança jurídica na sua dimensão da proteção da confiança e de interesse público que justifique a utilização de limitações ao poder de tributar, a ser aferido à luz das particularidades de cada julgamento – uma decisão judicial a uma lei em sentido estrito**. A apreciação, creio eu, deve se dar a partir das particularidades de cada julgamento em que houver a declaração de constitucionalidade de tributo em sede de ação direta ou de repercussão geral, podendo o Tribunal, se for o caso, modular os efeitos da decisão em relação aos casos transitados em julgado em sentido contrário, tendo em vista, repito, razões de segurança jurídica na sua dimensão da proteção da confiança ou de interesse social. - não adoto a tese da aplicação das anterioridades modulando os efeitos.

O Ministro Gilmar Mendes (2023), em seu voto, comenta acerca da Súmula 343 e sobre os efeitos dos atos passados, ou seja, da força constitucional da coisa julgada e da necessidade de alteração diante de conflito em julgamento ou interpretação constitucional definido pelo Supremo.

Reforço que esta Corte não pode fazer letra morta ao § 8º do art. 535 do CPC/15 sem declará-lo inconstitucional

Resta demonstrado que o sistema processual (CPC/73 e CPC/15) previu, **em relação aos efeitos dos atos passados, duas formas de solucionar a problemática de decisões judiciais transitadas em julgado em contrariedade ao posicionamento do STF**: 1) se a decisão do STF for anterior ao trânsito em julgado, cabe simples alegação de inexigibilidade do título judicial, em sede de cumprimento de sentença

(reconhecido como constitucional por esta Corte na ADI 2418, Rel. Min. Teori Zavascki, Pleno, DJe 17.11.2016); e 2) se a decisão do STF for posterior ao trânsito em julgado, caberia ação rescisória (RE 730.462, Rel. Min. Teori Zavascki, Tribunal Pleno, DJe 9.9.2015, tema 733 da RG).

Com todas as vênias a quem entende diversamente, **o princípio constitucional da coisa julgada, ainda que em sede tributária, deve ter seu âmbito de incidência atenuado para ceder à força normativa da Constituição, quando o título judicial transitado em julgado conflitar com aplicação ou interpretação constitucional definida pela Suprema Corte.**

Já, o Ministro Edson Fachin (2023) aborda a necessidade de proteção à confiança depositada pelo contribuinte com respaldo da coisa julgada, se posicionando a favor da modulação temporal de efeitos para que seja preservada a segurança jurídica dos contribuintes.

(...) Mesmo assim, as razões de segurança jurídica suscitadas pelas entidades representativas dos contribuintes com a pretensão de eficácia pró-futuro da decisão se projetam em ambas as situações na medida em que em confirmado entendimento pela prescindibilidade do ajuizamento de ação rescisória para cobrança de tributo antes julgado inconstitucional, seja em controle concentrado, seja em controle difuso, o que recomenda a modulação dos efeitos temporais da decisão de mérito.

A eficácia do julgado proferido em controle difuso e/ou concentrado não pode ter o condão de retroagir automaticamente para alcançar coisas julgadas formadas anteriormente ao novo entendimento que este Eg.STF se avizinha a formar, sob o risco de romper com a segurança jurídica; valor constitucional caro às relações tributárias suficiente para justificar a modulação dos efeitos da decisão.

(...)

Consectário imediato da segurança jurídica na ordem tributária é a proteção da confiança depositada pelo contribuinte respaldado pelo instituto da coisa julgada. Ainda que se trate apenas de mera cessação automática da eficácia temporal da coisa julgada, como sustentado pela Fazenda Nacional, haverá uma alteração do entendimento deste Eg. STF; **o que recomenda eficácia pró-futuro da decisão sob o risco de grave vulneração à confiança depositada pelos contribuintes na própria interpretação e aplicação de regras processuais pelos Tribunais Superiores.**

A propósito da aplicação da técnica da modulação em matéria processual tem-se que **“a predeterminação das regras processuais é valor de relevância absoluta.”** (ARRUDA ALVIM, Teresa, MONERAT, Fábio. Modulação: momento adequado, competência, critérios à luz da jurisprudência dos tribunais. In: SUPREMA – Revista de Estudos Constitucionais, Brasília, v. 1, n. 1, p. 181-213, jan./jun. 2021, p.204).

Já o Ministro Luiz Fux (2023), comenta acerca da coisa julgada e da necessidade de flexibilização diante de novas situações, observando que a jurisdição constitucional atribui ao STF o poder dever de perscrutar, valorar e pontificar o real significado de expressões constitucionais;

(...) A coisa julgada que envolve controvérsia jurídica desta natureza permite a verificação das circunstâncias de fato e de direito que venham a abalar a continuidade da relação materializada na decisão transitada em julgado.

É necessário elucidar que a caracterização como situação jurídica de trato sucessivo é peculiar à CSLL e a todos os tributos que encerram, em sua hipótese de incidência, situações de fato que se repetem no decurso do tempo. Situação diversa opera quando tratamos de situações jurídicas definitivas, que foram eleitas como hipótese de incidência tributária, v. g. , no caso do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), do Imposto sobre Transmissão de Bens por Causa Mortis ou Doação (ITCMD) ou mesmo do Imposto sobre a Transmissão Onerosa de Bens Imóveis (ITBI). Nestes casos, a situação eleita pelo legislador tributário é una e realiza-se em determinado momento. **Eventual coisa julgada formada em face do negócio jurídico que serve de substrato a estes tributos esgota seus efeitos naquele exato momento da incidência, sem qualquer possibilidade de aferição de eventos que se sucedem no tempo.** Outrossim, a forma pela qual a Suprema Corte decide a questão precisa ser bem discriminada, visto que a maneira pela qual a questão foi decidida pode ensejar soluções diferentes para a controvérsia.

A expressão é mera decorrência da autoridade atribuída ao Supremo Tribunal Federal de proclamar, a partir de seus julgados, a força normativa da Constituição.

A jurisdição constitucional atribui à Suprema Corte o poder dever de perscrutar, valorar e pontificar o real significado das expressões constitucionais, de modo a garantir-lhes a máxima efetividade possível. Em diversas oportunidades esta atribuição foi bem exposta pelos Ministros que integram o Tribunal.

Com isso, em resumo aos pontos observados, encontra-se como divergência a equiparação de decisão do Supremo à edição de lei nova, visto que, estas possuíram efeitos diferentes e não podem ser igualadas. Ainda, de modo a justificar a relativização da coisa julgada, os ministros buscam demonstrar que não haverá hierarquia entre os princípios e que estes, possuem o dever de pontificar o real valor de todas as expressões constitucionais por meio de suas decisões.

5. CONCLUSÃO

Em conclusão, verifica-se primeiramente que a coisa julgada, é definida como um ato jurídico perfeito, uma decisão judicial que transitou em julgado, a qual, não se cabe mais nenhum tipo de recurso provocando sua discussão. Este instituto está assegurado pela Constituição Federal como uma garantia fundamental, um direito do contribuinte, de todos os cidadãos que provocam o judiciário e percorrem o caminho do devido processo legal para obtê-la.

Com isso, analisou-se os demais aspectos da coisa julgada, como a sua eficácia, seus limites e a sua classificação, entre material e formal, definindo-se coisa julgada material aquela que está relacionada diretamente ao mérito da demanda envolvida, revestindo a decisão de definitividade. Já a coisa julgada formal será aquele ato que resultou apenas no fim do processo, sem resolução de mérito.

Após, concluiu-se que coisa julgada é uma garantia constitucional da segurança jurídica, visto que, a segurança jurídica é um princípio fundamental para todo sistema que se pretende seguir com a razoabilidade, para todo sistema democrático, sendo um pilar fundamental do Estado Democrático de direito, diante da necessidade da sociedade de ter segurança sobre as relações intersociais, sobre a necessidade de previsibilidade e confiança no sistema jurídico.

Desta maneira, traduziu-se que a coisa julgada será a realização da segurança jurídica, amparando todo o ordenamento jurídico brasileiro, preservando a confiança dos indivíduos diante ao Poder Público. No Direito Tributário, a segurança jurídica atuará como uma possibilidade de o cidadão contribuinte prever a sua adequação às hipóteses de incidência tributária.

Nesse sentido, em análise do julgamento dos Recursos Extraordinário de numeração 949297 e 955227, concluiu-se que o entendimento fixado, sobre a possibilidade sim de relativização e de quebra da eficácia temporal de uma decisão que já transitou em julgado, resulta em uma insegurança jurídica aos contribuintes e que também, podendo ser transferida a todas as demais esferas do direito.

Visto que, a alteração de uma decisão encerrada, demonstra a instabilidade de um sistema jurídico, resultando na falta de confiança ao poder público.

Verificou-se ainda que, por mais que a decisão busque igualar um contribuinte no mercado, a empresa que se planejou, que confiou no poder judiciário será prejudicada, com a ausência clara de previsibilidade.

Ainda, como agravante, a ausência de modulação desta decisão, aumenta ainda mais a insegurança enfrentada pelos contribuintes que serão afetados diante a cobrança do tributo em questão, já que, foi determinada o recolhimento do tributo de forma retroativa, ou seja, o recolhimento dos valores desde o ano de 2017, com a possibilidade de aplicação de multa e juros sobre estes períodos.

Ao longo do trabalho, analisou-se também a ação rescisória, a qual, denomina-se como uma ação ordinária capaz de desconstituir uma decisão que já transitou em julgado, ou seja, resultando em uma forma de relativização da coisa julgada, porém que será utilizada apenas como forma de preservar a segurança jurídica com a desconstituição de decisões que possuem erro e vício material e que violam normas do ordenamento jurídico brasileiro.

De fato, conclui-se que o entendimento fixado representa em uma insegurança enorme a todo o ordenamento jurídico referente a possibilidade de relativizar um instituto tão importante, que preservará a segurança de todo ordenamento jurídico. Porém, no âmbito do direito tributário observou-se a necessidade da flexibilização da coisa julgada, de modo que, tributos em trato continuado não influenciem na livre iniciativa, igualdade e concorrência no mercado. Ainda, reforça que a mera relativização da coisa julgada se fez ainda mais grave com a ausência do mecanismo da modulação de efeitos temporais, diante a cobrança retroativa aos contribuintes.

Desta forma, como questionamento principal do presente trabalho e diante ao julgamento do tema 881 e 885 no âmbito do direito tributário, observa-se que é possível sim a relativização do instituto da coisa julgada, ocorrendo quando há a necessidade de comprovar fundamentos constitucionais e princípios essenciais e ainda, poderá ocorrer também por meio legal, pela Ação Rescisória, de modo a reforçar valores constitucionais violados.

REFERÊNCIAS

- DERZI, Misabel Abreu Machado. Princípio da praticabilidade do direito tributário (segurança jurídica e tributação). In: Revista de Direito Tributário, ano 13, nº 47. São Paulo: Revista dos Tribunais, jan-mar. 1989
- SOUZA, Artur César D.; MAYOS, Gonçal. Justiça: O que é uma Decisão Justa? Uma Ideia de Justiça Ibero-Americana.: Grupo Almedina (Portugal), 2022.
- MUNHOZ, Flávio de Sá. Coisa julgada em matéria tributária: limites objetivos e temporais. 2019. 108f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2019.
- TORRES, Heleno Taveira. Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.
- SILVA, Joana Lins e. Fundamentos da norma tributária. São Paulo: Max Limonad, 2001.
- SOUZA, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial. São Paulo. Revista dos Tribunais. 2020.
- LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. *Limites objetivos e eficácia preclusiva da coisa julgada*. São Paulo: Saraiva, 2012. Pg. 110.
- CONRADO, Paulo C. Série Carreiras Federais - Processo Judicial Tributário. São Paulo: Grupo GEN, 2014. E-book. ISBN 978-85-309-5567-0. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-5567-0/>. Acesso em: 11 abr. 2023.
- SABBAG, Eduardo de M. Estudos Tributários, v. 2. São Paulo. Editora Saraiva, 2016. E-book. ISBN 9788502638570. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502638570/>. Acesso em: 12 abr. 2023.
- ALVES, Léo da Silva. Prática de Processo Disciplinar. Brasília: Brasília Jurídica, 2001.
- COELHO, Sacha Calmon N. Segurança Jurídica. São Paulo. Grupo GEN, 2013. E-book. ISBN 978-85-309-4790-3. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-4790-3/>. Acesso em: 12 abr. 2023.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Modificações da jurisprudência no direito tributário. Proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar. São Paulo: Noeses, 2009

DIDIER Jr., Fredie. Curso de Direito Processual Civil: meios de impugnação às decisões judiciais e processo nos tribunais. Salvador: JusPodivm, 2016, 13. ed., p. 421

DINAMARCO, Cândido Rangel. Relativizar a coisa julgada material. Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, São Paulo, n. 55/56, 2001, p. 7-45. Disponível em: . Acesso em:

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Tratado da ação rescisória. Atualizado por Wilson Rodrigues Alves. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2003. p. 294

SOARES, Marcelo N.; RORATO, Izabella F. Ação rescisória. São Paulo: Editora Blucher, 2019. E-book. ISBN 9788580393811. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580393811/>. Acesso em: 25 abril. 2023.

DINAMARCO. Cândido Rangel. Instituições de direito processual civil, vol. III – 6. ed. Rev. e atual. – São Paulo: Editora Malheiros, 2009.Pg. 330.

CÂMARA, Alexandre Freitas. Lições de direito processual civil. Volume I. 18ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Iuris, 2008

Efeitos da coisa julgada e os princípios constitucionais. In: Coisa julga da inconstitucional. Carlos Valder do Nascimento (Coord.). Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003.

DINAMARCO. Cândido Rangel. Instituições de direito processual civil, vol. III – 6. ed. Rev. e atual. – São Paulo: Editora Malheiros, 2009.Pg. 330

Disponível em <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Sem autor. Jurisprudência/Acórdãos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 2023.

Disponível em <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Jurisprudência/Acórdãos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 2023.

Disponível <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=484298>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15. Supremo Tribunal Federal. 2023

Disponível em <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/2011/PARECER%20CRJ%20492-2011.pdf/view>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. PARECER CRJ 492-2011. Ministério da Fazenda, 2023.

Disponível <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=208091>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 138284-8 CEARÁ. Supremo Tribunal Federal. 2023

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Tratado da ação rescisória. Atualizado por Wilson Rodrigues Alves. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2003. p. 294.

Disponível <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-rs/21508008>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Tribunal de Justiça de RS. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul TJ-RS - Ação Rescisória: AR 70043373927 RS. Jusbrasil, 2023.

Disponível <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/465084938>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Superior Tribunal de Justiça. Superior Tribunal de Justiça STJ - RECURSO ESPECIAL: REsp 1651057 CE 2017/0014013-2. Jusbrasil, 2023.

Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/889726980>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Superior Tribunal de Justiça. Superior Tribunal de Justiça STJ - AÇÃO RESCISÓRIA: AR 3273 SC 2005/0034252-3. Jusbrasil, 2023.

Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/5915734>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Superior Tribunal de Justiça. Superior Tribunal de Justiça STJ - AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO RESCISÓRIA: AgRg na AR 3290 SP 2005/0052851-9. Jusbrasil, 2023.

BRASIL. Assembleia Legislativa. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 10 de maio de 2023.

BRASIL. Assembleia Legislativa. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Novo Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em 10 de maio de 2023.

BRASIL. Assembleia Legislativa. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869.htm>. Acesso em 10 de maio de 2023.

Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trt-6/839027354>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Tribunal Regional do Trabalho da 6ª Região TRT-6 - Ação Rescisória: AR 0000479-39.2019.5.06.0000. Jusbrasil, 2023.

SOARES, Marcelo N.; RORATO, Izabella F. Ação rescisória. São Paulo: Editora Blucher, 2019. E-book. ISBN 9788580393811. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580393811/>. Acesso em: 03 mai. 2023.

Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1212318232/inteiro-teor-1212318235>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal STF - AÇÃO RESCISÓRIA: AR 2297 PR 9953970-56.2011.1.00.0000 - Inteiro Teor. Jusbrasil, 2023.

Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1575844391/inteiro-teor-1575844419>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal STF - AÇÃO RESCISÓRIA: AR 2377 CE - Inteiro Teor. Jusbrasil, 2023.

Disponível em <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1195422051/inteiro-teor-1195422143>>. Acesso em 28 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal STF - AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 1272751 RJ - Inteiro Teor. Jusbrasil, 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 512, de 14 de fevereiro de 2023. Institui o Programa Especial de Regularização Tributária do Fim da Coisa Julgada junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Brasília: Câmara dos Deputados, 2023. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2348767>. Acesso em: 28 de maio de 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 26, de 14 de fevereiro de 2023. Dispõe sobre a transação excepcional em decorrência de decisão proferida pelo Supremo Tribunal

Federal, em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade que declare a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional. Brasília: Câmara dos Deputados, 2023. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2348759>. Acesso em: 28 de maio de 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 580, de 16 de fevereiro de 2023. Submete a desconstituição da coisa julgada tributária, contrária à decisão proferida em controle concentrado ou em sede de repercussão geral, à ação rescisória. Brasília: Câmara dos Deputados, 2023. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2348972>. Acesso em: 28 de maio de 2023.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 589, de 17 de novembro de 2023. Alterar o Código de Processo Civil Brasileiro para reafirmar a autoridade da coisa julgada, estabelecendo claramente que a decisão judicial alcançada pelos efeitos da coisa julgada material não poderá ser alterada ou relativizada por nenhum juízo ou tribunal, nem mesmo pelo Supremo Tribunal Federal, a não ser por meio de ação rescisória específica. Brasília: Senado Federal, 2023. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/155905>. Acesso em: 31 de abril de 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 508, de 14 de fevereiro de 2023. Dispõe sobre a manutenção de decisões judiciais transitadas em julgado em matéria tributária, que possa ser revertida em virtude de decisão em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade. Brasília: Câmara dos Deputados, 2023. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2348757>. Acesso em: 28 de maio de 2023.

Disponível

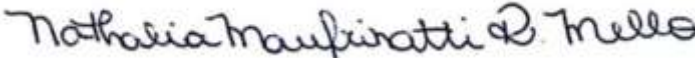
<<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881>>. Acesso em 02 de maio de 2023. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 949297. Supremo Tribunal Federal. 2023

TERMO DE AUTENTICIDADE DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Eu, Nathalia Manfrinatti Ribamar Mello
discente regularmente matriculado(a) na disciplina TCC II, da 10ª etapa do curso de Direito, matrícula nº 41821203, período noturno, turma 10R, tendo realizado o TCC com o título: A Relativização da Coisa Julgada em Matéria Tributária e a Ação Rescisória
sob a orientação do(a) Professor(a) Rangel Perrucci Fiorin
declaro para os devidos fins que tenho pleno conhecimento das regras metodológicas para confecção do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), informando que o realizei sem plágio de obras literárias ou a utilização de qualquer meio irregular.

Declaro ainda que, estou ciente que caso sejam detectadas irregularidades referentes às citações das fontes e/ou desrespeito às normas técnicas próprias relativas aos direitos autorais de obras utilizadas na confecção do trabalho, serão aplicáveis as sanções legais de natureza civil, penal e administrativa, além da reprovação automática, impedindo a conclusão do curso.

São Paulo, 09 de maio de 2023.



Assinatura do discente