XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

JONATHAN BARROS VITA

LIANE FRANCISCA HÜNING PAZINATO

YURI NATHAN DA COSTA LANNES

Copyright © 2022 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

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

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

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

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

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

D597

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

Coordenadores: Jonathan Barros Vita; Liane Francisca Hüning Pazinato; Yuri Nathan da Costa Lannes. – Florianópolis: CONPEDI, 2022.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-636-9
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXIX Congresso Nacional do CONPEDI Balneário Camboriu - SC (3: 2022: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



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

XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O XXIX Encontro Nacional do CONPEDI, realizado em parceria com a UNIVALI, entre os dias 07 e 08 de dezembro de 2022, apresentou como temática central "Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities". Esta questão suscitou intensos debates desde o início e, no decorrer do evento, com a apresentação dos trabalhos previamente selecionados, fóruns e painéis que ocorreram em Balneário Camboriú.

Os trabalhos contidos nesta publicação foram apresentados como artigos no Grupo de Trabalho "DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II", realizado no dia 08 de dezembro de 2022, que passaram previamente por no mínimo dupla avaliação cega por pares. Encontram-se os resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, que retratam parcela relevante dos estudos que têm sido produzidos na temática central do Grupo de Trabalho.

As temáticas abordadas decorrem de intensas e numerosas discussões que acontecem, com temas que reforçam a diversidade cultural brasileira e as preocupações que abrangem problemas relevantes e interessantes, a exemplo do direito tributário, do direito financeiro e das preocupações que surgem na relação entre fisco e contribuinte no tocante a proteção de dados pessoais, bem como políticas públicas e tributação sob o prisma da solidariedade social.

Espera-se, então, que o leitor possa vivenciar parcela destas discussões por meio da leitura dos textos. Agradecemos a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas nos debates e organização do evento pela sua inestimável contribuição e desejamos uma proveitosa leitura!

Profa. Dr. Jonathan Barros Vita– UNIMAR

Prof. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato - FURG

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes – Mackenzie/FDF

DOS LIMITES DA RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA INCONSTITUCUIONAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS N. 949.297/CE E N. 955.227/BA

THE LIMITS OF THE RELATIVIZATION OF THE UNCONSTITUTIONAL RES JUDICATA IN TAX MATTERS: EXTRAORDINARY APPEALS N. 949.297/CE E N. 955.227/BA

Giowana Parra Gimenes da Cunha [1]
Giovana Aparecida de Oliveira [2]
Daniela Ramos Marinho Gomes [3]

Resumo

É notório que a decisão definitiva, ainda pendente, do Supremo Tribunal Federal nos julgamentos dos Recursos Extraordinários n. 949.297 e n. 955.227, acarretará consequências significativas quanto à hipótese de relativização da coisa julgada inconstitucional em matéria tributária, consubstanciada no afastamento da coisa julgada de sentenças de mérito transitadas em julgado que tenham como fundamento norma tributária declarada inconstitucional. Assim, a problemática do tema diz respeito às diversas controvérsias relacionadas ao risco à autoridade do instituto da coisa julgada, enquanto garantia de segurança jurídica aos contribuintes, de forma que a hipótese se concentra na tomada de posicionamento do STF no sentido de não ofender o princípio da segurança jurídica de decisões transitas em julgado em matéria tributária. Deste modo, o objetivo do trabalho é ressaltar o conceito do instituto da coisa julgada, bem como do que se denominou por coisa julgada inconstitucional, as hipóteses de relativização do instituto e os principais pontos dos recursos extraordinários mencionados. O raciocínio dedutivo é o utilizado como procedimento metodológico para o desenvolvimento deste trabalho. A temática justifica-se pela relevância prática da aplicação e da garantia do princípio da segurança jurídica emanado do instituto da coisa julgada para os contribuintes, bem como a necessidade de se estabelecer limites às hipóteses de relativização do instituto.

Palavras-chave: Coisa julgada inconstitucional, Relativização, Controle de constitucionalidade, Recursos extraordinários, Supremo tribunal federal

---

[1] Mestranda em Direito pela Universidade de Marília - UNIMAR. Bolsista CAPES. Pós-graduada em Direito Público pela Escola Brasileira de Direito - EBRADI. Advogada.

[2] Mestranda em Direito pela Universidade de Marília - UNIMAR. Bolsista CAPES. Pós-graduada em Advocacia Tributária pela Escola Brasileira de Direito - EBRADI. Advogada.

[3] Doutoranda em Direito pela Universidade de Marília - UNIMAR. Mestre em Direito Negocial pela Universidade Estadual de Londrina - UEL. Docente do Curso de Graduação em Direito da UNIMAR. Advogada.

Abstract/Resumen/Résumé

It is well known that the final decision, still pending, of the Federal Supreme Court in the judgments of Extraordinary Appeals n. 949,297 and no. 955,227, will have significant consequences regarding the hypothesis of relativization of res judicata unconstitutional in tax matters, embodied in the removal of res judicata from final and unappealable judgments on the merits based on a tax rule declared unconstitutional. Thus, the issue concerns the various controversies related to the risk to the authority of the res judicata institute, as a guarantee of legal certainty for taxpayers, so that the hypothesis focuses on the STF's position in the sense of not offending the principle the legal certainty of final and unappealable decisions in tax matters. In this way, the objective of the research work is to emphasize the concept of the institute of res judicata, as well as what was called unconstitutional res judicata, the hypotheses of relativization of the institute and the main points of the extraordinary resources mentioned. The deductive reasoning is used as a methodological procedure for the development of this research work. The theme is justified by the practical relevance of the application and guarantee of the principle of legal certainty emanating from the institute of res judicata for taxpayers, as well as the need to establish limits to the hypotheses of relativization of the institute.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Unconstitutional res judicata, Relativization, Constitutionality control, Extraordinary appeals, Federal supreme court

INTRODUÇÃO

A partir da máxima de que o princípio da segurança jurídica extraído do instituto da coisa julgada não é absoluto, podendo ser flexibilizado a partir da ponderação para com outros valores tidos por princípios implícitos e explícitos no ordenamento jurídico pátrio, atualmente, no direito brasileiro, há hipóteses em que não há a prevalência da coisa julgada, excepcionalmente, não obstante a discussão doutrinária quanto à conceituação e distinção entre desconstituição e relativização do instituto.

Para este estudo delimita-se a análise da temática quanto à hipótese de relativização da coisa julgada denominada por inconstitucional em matéria tributária, consubstanciada no afastamento da coisa julgada de sentenças de mérito transitadas em julgado que tenham como fundamento norma tributária declarada inconstitucional, bem como a instabilidade dos seus efeitos e as consequências para o contribuinte.

Sendo assim, as diversas problemáticas, que serão elucidadas ao longo do trabalho, são advindas do risco à autoridade do instituto da coisa julgada, enquanto garantia de segurança jurídica aos contribuintes que alcançaram a desobrigação do recolhimento de tributos, por meio de decisão judicial transitada em julgado, a partir do devido processo legal, que resultou em decisão declaratória de inconstitucionalidade da legislação tributária, de forma que a estabilidade da decisão fica à mercê da oscilante jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, cuja consequência prática atinge diretamente a vida do contribuinte.

Enquanto hipótese, o que se espera do posicionamento do Pretório Excelso no julgamento do Recurso Extraordinário n. 949.297 e no Recurso Extraordinário n. 955.227, dos quais serão esmiuçados em capítulo próprio, é que os efeitos das decisões não prejudiquem a autoridade da coisa julgada, enquanto garantia do princípio da segurança jurídica.

Para isto, objetiva-se destacar, de forma suscinta, a conceituação do instituto da coisa julgada por meio de análise da legislação vigente e da doutrina, bem como ressaltar o que se denominou por coisa julgada inconstitucional e as hipóteses de relativização do instituto em matéria tributária. Por fim, será esmiuçado os principais pontos do julgamento do Recurso Extraordinário n. 949.297 e do Recurso Extraordinário n. 955.227 pelo Supremo Tribunal Federal.

Utilizar-se-á o método dedutivo para o desenvolvimento do trabalho, com emprego de pesquisa bibliográfica e jurisprudencial, que se caracteriza como sendo descritivo explicativo, na qual segundo Lakatos e Marconi (2011, p. 25) objetiva registrar fatos, analisá-los, interpretá-los e identificar suas causas.

O trabalho se justifica pela relevância prática da aplicação e da garantia do princípio da segurança jurídica emanado do instituto da coisa julgada, bem como as consequências prejudiciais para com o contribuinte, caso a garantia da estabilidade da decisão venha a ser mitigada pelas decisões do Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento dos recursos mencionados.

1. O CONCEITO DE COISA JULGADA NA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA

Inicialmente, importa destacar as nuances envoltas no conceito de coisa julgada, de forma breve, considerando os dispostos na legislação vigente e mediante análise doutrinária. Com origem no direito romano sob o vocábulo "*res judicata*" (MOREIRA, 2012, p. 01), a coisa julgada tem por fundamento a concretização do princípio da segurança jurídica, inerente ao Estado Democrático de Direito, prevista de forma expressa na Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inciso XXXVI, que garante que a lei não retroagirá para prejudicar a coisa julgada.

Assim, importa destacar as lições de Enrico Tullio Liebman, professor italiano que demonstrou nas definições clássicas e correntes do instituto da coisa julgada o erro de substituir uma qualidade dos efeitos da sentença por um efeito seu autônomo, de forma que sua análise sobre o instituto foi uma das grandes contribuições sobre o tema.

Para Liebman (1984, p. 40) a coisa julgada é definida como a imutabilidade do comando emergente da sentença, sendo "o modo de manifestar-se e produzir-se dos efeitos da própria sentença, algo que a esses efeitos se ajunta para qualificá-los e reforçá-los em sentido bem determinado". Desta forma, o professor italiano inova o conceito do instituto da coisa julgada considerado até então, pois, para Liebman, a coisa julgada não se resume em mais um efeito da decisão, mas é definida como uma qualidade dos efeitos de uma decisão judicial, tornando-os imutáveis, sendo este o entendimento majoritariamente adotado atualmente pela doutrina pátria.

No direito brasileiro o instituto da coisa julgada é previsto na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei n. 4.657/1942) em seu art. 6º, cujo *caput* dispõe que "A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada", e o §3º, por sua vez, prevê: "Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso".

O Código de Processo Civil de 2015, no seu artigo 502, corroborado com o §3º, do artigo 6ª da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, dispõe como conceito do

instituto da coisa julgada da seguinte forma: “Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso”.

Destaca-se, assim, duas categorias doutrinárias sobre a coisa jugada. Trata-se de coisa julgada formal aquela que torna indiscutível e imutável uma decisão no âmbito do processo em que foi proferida, considerada como um fenômeno intraprocessual, ou seja, o trânsito em julgado da decisão judicial diante da preclusão temporal, consumativa ou lógica para a interposição de recursos em face da decisão judicial.

Já a coisa julgada material diz respeito ao impedimento de nova discussão em outro juízo, em nova ação, sobre a matéria já decidida e transitada em julgado em decisão de mérito. Deste modo, os efeitos da coisa julgada material projetam-se para fora do processo em que foi proferida a decisão judicial. O Código de Processo Civil de 2015 prevê em seu art. 508 a eficácia preclusiva da coisa julgada material, com a adoção do princípio do deduzido e do dedutível, segundo o qual a autoridade da coisa julgada material impede a rediscussão das questões que poderiam ter sido alegadas pelas partes e não foram, além das questões que tenham sido explicitamente decididas no dispositivo da decisão.

A partir da análise da legislação vigente, considera-se como efeito jurídico da coisa julgada, tidos por alguns doutrinadores como pressupostos para o instituto, a existência de uma decisão jurisdicional fundada em uma cognição exauriente, que seja sentença, decisão interlocutória, decisão monocrática do relator ou acórdão judicial, não podendo, portanto, incidir a coisa julgada sobre decisão fundada em cognição sumária, como as decisões provisórias disposta nos arts. 294 a 311 do Código de Processo Civil, bem como o trânsito em julgado, ou seja, o fato de que a decisão não se sujeite à reanálise por meio de qualquer recurso, seja ordinário ou extraordinário (LEONARDO, 2019, p. 33).

Não obstante outras classificações relevantes sobre o instituto, consubstanciadas nos dispostos da legislação processual, convém, para este estudo, destacar o previsto no art. 505, I, do Código de Processo Civil, no que tange ao fato de que sentença que regula relações jurídicas permanentes e sucessivas contém a denominada cláusula “*rebus sic stantibus*”.

Fredie Didier Jr., Paula Sarno Braga e Rafael Alexandria de Oliveira (2016, p. 625 a 628), dissertam que a coisa julgada poderá ser revista nos casos que versem sobre relação jurídica de trato continuado, havendo fato superveniente que justifique sua revisão e nos demais casos previstos em lei, conforme o inciso I do artigo do Código de Processo Civil supracitado, de forma que havendo modificação superveniente no estado de fato ou de direito, é licito rever o que foi decidiu. De igual modo, também, nos outros instrumentos para o controle da coisa julgada, previsto em lei, consoante inciso II do mesmo dispositivo.

Outrossim, dentre diversas conceituações trazidas pela doutrina, a coisa julgada é considerada como autoridade, devido a imutabilidade e a indiscutibilidade que transfere à decisão judicial. Conforme as lições de Cândido Rangel Dinamarco (2002, p. 03), não se trata da imunização que se dá a uma decisão judicial, como um simples ato do processo, mas imunizar os efeitos que esta decisão projeta para fora do processo, atingindo as partes envolvidas.

Assim, o instituto da coisa julgada tem o significado político-institucional que assegura a firmeza das situações jurídicas, erigida enquanto garantia constitucional, pois toda e qualquer dúvida estará juridicamente dissipada de forma definitiva com a coisa julgada material, consolidando, assim, do presente para o futuro a situação jurídica das partes, objeto da decisão judicial (DINAMARCO, 2002, p. 03).

É neste sentido que, oportunamente, se denota o instituto da coisa julgada como um mecanismo de efetividade do princípio da segurança jurídica. O princípio em comento se desenvolve em torno de duas bases, sendo a primeira a ideia de estabilidade das decisões dos poderes públicos, as quais não podem ser alteradas senão quando concorrerem fundamentos relevantes, por meio de procedimentos previstos na legislação, bem como no sentido da previsibilidade, que diz respeito à exigência de certeza e calculabilidade do direito, por parte dos cidadãos (MEDINA, 2016, p.783).

A coisa julgada relaciona-se, portanto, à natureza objetiva do princípio da segurança jurídica, sendo a dimensão que envolve questões sobre os limites da retroatividade dos atos do Estado (SILVA, 2005, p. 3/4). Deste modo, havendo a prolação da decisão judicial, seja sentença ou acórdão, e não sendo interpostos recursos cabíveis (preclusão temporal ou lógica), ou mesmo ocorrendo o exaurimento das vias recursas com a interposição de todos os recursos cabíveis (preclusão consumativa), a decisão transita em julgado.

O princípio da segurança jurídica é uma garantia constitucional implícita (COÊLHO, 2015, p. 40), uma vez que se faz presente em diversos institutos, princípios e regras ao longo da Carta Magna, de forma que, por tratar-se de uma garantia, é incontestável a função da segurança jurídica enquanto pilar da ordem constitucional pátria. A partir da tomada de uma perspectiva de efetivação dos direitos fundamentais no processo civil, fruto da constitucionalização do processo, a disposição constitucional da coisa julgada deixou clara a opção do legislador constituinte de 1988 sobre a relevância da estabilidade das situações decidas pelo Poder Judiciário.

Entretanto, apesar de a imutabilidade da norma jurídica concreta definida na decisão judicial, blindada pela coisa julgada material, ser a regra no ordenamento jurídico brasileiro, há

meios de flexibilização, ou de relativização, do instituto da coisa julgada, de maneira que a autoridade da *res judicata* não é tida por absoluta.

2. DA RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA INCONSTITUCIONAL

Diante da breve conceituação do instituto da coisa julgada a partir da análise da legislação vigente, imperioso observar que o plano de fundo que desencadeia as diversas problemáticas relativas à relativização da coisa julgada, diz respeito à colisão dos princípios envolvidos no contexto em que se busca aplicar as hipóteses de relativização.

Como consequência da colisão entre princípios jurídicos, conforme demonstrado pelas distintas concepções doutrinárias aplicadas no direito brasileiro como as de Ronald Dworkin, Robert Alexy e Humberto Ávila, a tomada de decisões relacionadas à relativização da interpretação e aplicação de princípios é um marco do constitucionalismo contemporâneo, denominado por neoconstitucionalismo.

Isto porque a força normativa dos princípios constitucionais no Brasil adveio com processo de redemocratização do país do qual ensejou a promulgação da Constituição Federal de 1988. Diante do momento histórico e da participação de diversos interesses à época da atuação do Poder Constituinte, surgiram diversos bens jurídicos a serem tutelados pela Constituição em razão da busca pelo alcance da positivação de mecanismo que atendessem as necessidades da sociedade multiculturalista e a estruturação de um Estado com limitação de poderes sobre os indivíduos.

Deste modo, além da congruência da ascensão dos princípios constitucionais ao constitucionalismo contemporâneo, os ideais de relativização de princípios para a resolução de caso concretos em que tais valores salvaguardados sejam conflitantes, advêm dos anseios da pós-modernidade, que se caracteriza pela necessidade flexibilização de conceitos diante de situações específicas, em que pese o aceleramento constante das mudanças sociais e aplicação do princípio da proporcionalidade.

A partir disto, convém destacar que as hipóteses relacionadas à relativização do instituto da coisa julgada relacionam-se com as questões do conflito entre os princípios da segurança jurídica, cuja efetividade é extraída do próprio instituto como mencionado alhures, para com outros princípios, inclusive o próprio princípio do acesso à justiça, a soberania das decisões do Supremo Tribunal Federal, entre outros.

Ovídio Baptista destaca que a relativização da coisa julgada provém dos novos anseios da modernidade, destacando-se que ela, em sua primeira fase, era tida como sagrada e essencial

para o desenvolvimento econômico, e que pela fluidez da segunda fase da modernidade, é colocada em declínio. O autor disserta, ainda, que:

> Suponho desnecessário sustentar que a "injustiça da sentença" nunca foi e, a meu ver, jamais poderá ser, fundamento para afastar o império da coisa julgada. De todos os argumentos concebidos pela doutrina, através dos séculos, para sustentar a necessidade de que os litígios não se eternizem, parece-me que o mais consistente reside, justamente, na eventualidade de que a própria sentença que houver reformado a anterior, sob o pressuposto de conter injustiça, venha a ser mais uma vez questionada como injusta; e assim ad aeternum, sabido, como é, que a justiça, não sendo um valor absoluto, pode variar, não apenas no tempo, mas entre pessoas ligadas a diferentes crenças políticas, morais e religiosas, numa sociedade democrática que se vangloria de ser tolerante e "pluralista" quanto a valores (SILVA, 2004, p. 5).

Por meio de movimentos doutrinários e jurisprudenciais sobre a mitigação das garantias constitucionais, há um considerável número de juristas que aderiram à mitigação da autoridade da coisa julgada, admitindo o que se denomina relativização ou flexibilização da coisa julgada. Cândido Rangel Dinamarco (2001, p. 14) sustenta que o processo deve produzir resultados estáveis sem que com isso se prejudique a justiça, e corroborado com tantos outros autores favoráveis a relativização da coisa julgada, considera o ex-ministro do Superior Tribunal de Justiça, José Augusto Delgado, a autoridade brasileira pioneira a tratar sobre a temática.

No julgamento do REsp. n. 240.712/SP, enquanto relator no processo que tramitava na Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ocasião em que se discutia a existência de erro no julgamento da ação expropriatória sobre parcelamento de débitos da Fazenda do Estado de São Paulo, o ex-ministro José Augusto Delgado, em seu voto, declarou sua posição no sentido de não reconhecer o caráter absoluto do instituto da coisa julgada, pois seria impossível a coisa julgada, sob o fundamento de impor segurança jurídica, sobrepor-se aos princípios da moralidade pública e da razoabilidade nas obrigações assumidas pelo Estado.

Destarte, no direito brasileiro a coisa julgada não é absoluta, de maneira que atualmente há instrumentos previstos no ordenamento jurídico brasileiro que permitem o controle da coisa julgada, que são consideradas como resultados legislativos das teorias que versam sobre a relativização da coisa julgada.

Entre as hipóteses de relativização da coisa julgada, têm-se a denominada coisa julgada inconstitucional, a qual Daniel Amorim Assumpção Neves (2019, p. 897) define como aquela que “pretende afastar a coisa julgada de sentenças de mérito transitadas em julgado que tenham

como fundamento norma declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal". Algumas doutrinas que defendem a tipicidade desta forma de relativização da coisa julgada, a sustenta, sob argumento de que está prevista no art. 525, §12 e artigo 535, §2º, ambas do Código de Processo Civil de 2015, bem como o inciso V do art. 966 do mesmo *codex*, que a estipula como uma das possibilidades de ação rescisória.

Sobre a mencionada hipótese, André Luiz Santa Cruz Ramos (2006, p. 98) disserta que ao lado das ideias que defendem a relativização da coisa julgada quando a sentença contiver injustiças intoleráveis, desenvolve-se também a corrente doutrinária, liderada por Humberto Theodoro Júnior. que propugna pela necessária relativização da coisa julgada quando a sentença obtiver vício quanto à inconstitucionalidade. Alega, ainda, que nesse caso, "estaríamos diante de uma coisa julgada inconstitucional, merecedora de tratamento distinto ao conferido à coisa julgada 'meramente' ilegal, dada a gravidade maior representada pela mácula de inconstitucionalidade que a atinge".

Quanto aos meios pelas quais se requer a relativização do instituto da coisa julgada inconstitucional nas questões tributárias, têm-se o ajuizamento da Ação rescisória (art. 966, V do Código de Processo Civil e a Súmula n. 343 do STF), a Ação declaratória de nulidade, também denominada de "*quelera nullitatis*", a Impugnação do Cumprimento de Sentença e os Embargos à Execução (arts. 525, §12 e 535, §5º do Código de Processo Civil), bem como a impetração de Mandado de Segurança.

Destarte, para este estudo, importa tratar especificamente sobre a hipótese de relativização da coisa julgada inconstitucional em matéria tributária, justamente pela necessidade de discutir-se a respeito dos impactos que as decisões do Supremo Tribunal Federal, no controle de constitucionalidade, causam para os contribuintes que alcançaram a desobrigação do pagamento de tributos por meio de decisão judicial que declarou a legislação tributária como inconstitucional.

Para tanto, necessário é o destaque quanto às controvérsias a respeito das hipóteses em que o Supremo Tribunal Federal pode proceder ao controle de constitucionalidade das leis e suas consequências, sendo: a) controle concentrado com a declaração de inconstitucionalidade; b) controle concentrado com declaração de constitucionalidade; c) controle difuso com declaração de inconstitucionalidade e; d) controle difuso com declaração de constitucionalidade.

Em caso de o Supremo Tribunal Federal declarar a inconstitucionalidade de uma norma tributária, por meio do controle concentrado, reconhecendo, por conseguinte que os contribuintes não têm que recolher o tributo e, havendo contribuintes litigante que já tenham

tido decisão judicial de outro órgão jurisdicional, transitada em julgado, que o obrigue ao recolhimento, considerando que as normas inconstitucionais não devem gerar efeitos, qual destes provimentos jurisdicionais devem prevalecer?

Por outro lado, a situação também se tornou controvertida quando o STF declara que uma norma tributária é constitucional por meio do controle concentrado, ou seja, que o contribuinte deve realizar o recolhimento de acordo com a legislação vigente. Nesta hipótese, tendo o contribuinte obtido decisão judicial anterior, transitada em julgado, que tenha declarado a inconstitucionalidade da norma, o recolhimento do tributo permanece sendo indevido?

No mais, em caso de o Supremo Tribunal Federal declarar a inconstitucionalidade de uma norma por meio do controle difuso, o contribuinte que obteve a declaração de constitucionalidade da mesma norma, transitada em julgado, também aproveita a decisão do STF para se desobrigar do recolhimento exigido anteriormente?

De outro prisma, em caso de o Supremo Tribunal Federal declarar, de forma difusa, pela constitucionalidade da norma, reafirmando-a, por meio do controle de difuso de constitucionalidade, já tendo sido a mesma norma declarada como inconstitucional por outro órgão do Poder Judiciário, também no controle difuso, como ficaria a situação do contribuinte litigante que anteriormente foi desobrigado do recolhimento do tributo, por decisão transitada em julgado?

No que tange a tais problemáticas suscintamente apresentadas, Fernando Facury Scaff (2005, p. 173) dispõe que nada obsta que o Supremo Tribunal Federal frequentemente mude de orientação, tornando a considerar constitucional o que difusamente foi declarado inconstitucional, de forma que não existe nenhuma garantia que o Pretório Excelso manterá seu posicionamento nos demais julgamentos referentes ao controle difuso das leis.

Tais questionamentos a muito tempo são corriqueiros na praxe da aplicação da legislação tributária brasileira, de forma que o debate acadêmico e doutrinário sobre a aplicação de sopesamentos entre os princípios envolvidos na colisão emanada das hipóteses de relativização da coisa julgada, ficam a mercê do posicionamento da jurisprudência oscilante dos tribunais e da elaboração de súmulas, em especial, do Supremo Tribunal Federal.

Desta forma, a partir de tais questionamentos há o surgimento de tantos outros que refletem especialmente na situação dos contribuintes, como o ataque à segurança jurídica exarada da coisa julgada das decisões judiciais, bem como, a título de exemplo, a desigualdade entre contribuintes de mesmo seguimento em que alguns se desobrigam a recolher tributos e outros não, em que pese as nuances relacionadas à livre concorrência e também às questões relacionadas ao princípio da irretroatividade tributária, quanto à aplicação de lei válida.

3. DOS LIMITES DA COISA JULGADA TRIBUTÁRIA – TEMAS 881 E 885

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, identificado pela sigla CSLL, consubstancia-se em contribuição social fundada no artigo 195, inciso I, alínea c, da Constituição Federal, e instituída pela Lei n. 7.689/1988, a qual possui por finalidade precípua, o financiamento da Seguridade Social compreendida pelos direitos relativos à previdência social, assistência social e saúde (MAZZA, 2019, p. 276-278).

Decerto, desde a sua promulgação, a Lei instituidora dessa contribuição foi objeto de grandes discussões no poder judiciário, no tocante a existência ou inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, em virtude de sua adequação ou inadequação aos ditames constitucionais.

Nessa tessitura, em que pese a constitucionalidade resultar assente nos entendimentos hodiernamente emanados pelos Tribunais pátrios, salvo ao que concerne aos artigos 8º e 9º (ADI 15-2/DF), uma matéria permanece em discussão: a extensão e efeitos da coisa julgada tributária, nos casos em que existente ulterior declaração de inconstitucionalidade de matéria precedentemente submetida ao crivo do poder judiciário.

Com efeito, cumpre rememorar os fatos que desencadearam o conflito dessa problemática. Deveras, inúmeras ações foram intentadas pelos contribuintes imediatamente à publicação da Lei n. 7.689/1988, objetivando o afastamento da cobrança da contribuição social, sob a alegação de manifesta inconstitucionalidade da exação instituída, das quais, numerosas resultaram procedentes.

Considerando a dificultosa tarefa em efetivar o levantamento quantitativo dessas decisões, haja vista o lapso temporal experienciado e a quantidade de julgados, utilizar-se-á para a construção dos entendimentos sedimentados à época, tão somente duas decisões: Apelação em Mandado de Segurança n. 1.248/CE[1] e Apelação Cível nº 92.01.05313-4/DF[2].

Em apertada síntese, a inconstitucionalidade resultou reconhecida sob o fundamento de que a instituição da CSSL tão somente seria admitida se mediante Lei Complementar (art. 154, I, da CF), tendo sido, todavia, fundada em Lei Ordinária, bem como em virtude da violação

[1] EMENTA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LEI Nº 7.689/88. INCONSTITUCIONALIDADE. – O Plenário do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região, julgando a Arguição de Inconstitucionalidade suscitada na MAS nº 976-AL, decidiu declarar inconstitucional a contribuição social instituída pela Lei 7.689/88.

[2] EMENTA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTARIO. LEI 7.689, DE 15/12/88, INSTITUIDORA DA CONTRIBUIÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS. INCONSTITUCIONALIDADE. Declarada a inconstitucionalidade da exação pelo Plenário desta Corte (A.I. na MAS nº 89.01.13614-7/MG), nega-se provimento à apelação da UNIÃO e à remessa.

à vedação da instituição de tributos com o mesmo fato gerador e base de cálculo (art. 154, I, e 195, ambos da CF), tendo em conta que a contribuição foi estabelecida sob os mesmos preceitos do Imposto de Renda.

Não obstante o acima trazido, ainda foi arguida a violação ao quanto contido no artigo 34 do ADCT[3], que previu prazo mínimo para o início da vigência do sistema tributário nacional, a saber, primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, que resultou no dia 10 de março de 1989, tendo em conta que a Lei n. 7.689/1988 foi publicada em 16 de dezembro de 1988, bem como o desrespeito à anterioridade nonagesimal, tendo em vista que, nos termos do art. 8º, a contribuição seria devida a partir do resultado apurado no período até 31 de dezembro de 1988.

No entanto, já no ano de 1992, mediante o julgamento dos Recursos Extraordinários n. 138.284-8/CE[4] e n. 146.733-9/SP[5], o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da Lei instituidora da CSSL, com exceção do art. 8º e 9º, de modo a ratificar as exigências da Procuradora Geral da Fazenda Nacional relativamente às contribuições sociais, entendimentos que foram posteriormente ratificados na Ação Direta de Inconstitucionalidade 15-2 do Distrito Federal, no ano de 2007.

---

[3] Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda n.º 1, de 1969, e pelas posteriores.

[4] 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.

[5] EMENTA: Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88. – Não é inconstitucional a instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. – Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que proíbe que a lei que instituiu tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela. Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobranças das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do art. 8º da Lei 7689/88.

Acontece que, em virtude do pronunciamento da Suprema Corte, os agentes fiscais passaram a demandar a cobrança do tributo inclusive daqueles contribuintes que haviam obtido decisão judicial, transitada em julgado, declarando o direito de não recolhimento da contribuição em virtude do reconhecimento da inconstitucionalidade, fato que passou a gerar grande disputa no Poder Judiciário.

Com efeito, em virtude dos fatos supramencionados, reconhecendo-se a repercussão geral do conteúdo ventilado nos Recursos Extraordinários 949.297/CE e 955.227/BA, utilizados como *Leading Case*, os Ministros Relatores Edson Fachin e Roberto Barroso, submeteram a matéria à análise do Plenário do Supremo Tribunal Federal.

O RE 949.297/CE, em que fixado o tema 881[6], originou-se de julgamento proveniente do TRF da 5ª Região, o qual reconheceu o direito de a contribuinte não ser submetida à cobrança da contribuição em virtude de coisa julgada estabilizada no ano de 1992, que declarou incidentalmente a inconstitucionalidade da exação instituída pela Lei n. 7.689/1988. Não bastasse, o Tribunal ainda ressaltou que, considerando que a constitucionalidade restou reconhecida pela Suprema Corte em data posterior, não deveria incidir no caso dos autos.

Nessa temática, o Ministro Edson Fachin, no voto que reconheceu a repercussão geral, fixou a seguinte ementa:

> RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. PRELIMINAR. RECONHECIMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. LEI 7.689/88. DIREITO PROCESSUAL CIVIL. COISA JULGADA. LIMITES. INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA. INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. DECLARAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE EM CONTROLE ABSTRATO E CONCENTRADO. ADI 15. SÚMULA 239 DO STF. 1. A matéria constitucional controvertida consiste em delimitar o limite da coisa julgada em âmbito tributário, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor decisão judicial 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 STF. 2. Preliminar de repercussão geral em recurso extraordinário reconhecida.

[6] Tema 881: Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.

O RE 955.227/BA, em que fixado o tema 885[7], por seu turno, derivou de acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região, o qual, além de reconhecer a prevalência da coisa julgada proferida nos autos em que reconhecida a inconstitucionalidade da Lei instituidora da contribuição, ainda consignou a manutenção do entendimento nas incidências futuras do tributo.

O Ministro Roberto Barroso, em seu voto condutor, fixou a seguinte ementa:

> Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E DIREITO TRIBUTÁRIO. SENTENÇA QUE DECLARA EXISTÊNCIA OU INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA. EFICÁCIA DAS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM CONTROLE DIFUSO. COISA JULGADA. EFEITOS FUTUROS. RELAÇÕES DE TRATO CONTINUADO. PRESENÇA DE REPERCUSSÃO GERAL. 1. Constitui questão constitucional saber se e como as decisões do Supremo Tribunal Federal em sede de 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. 2. Repercussão geral reconhecida.

Com efeito, em que pese a similitude da matéria, o Ministro Barroso, em seu voto no Recurso Extraordinário 955.227/BA, consignou a individualização e complementariedade das temáticas, nos seguintes termos:

> Tampouco se confunde com o objeto do RE 949.297, de relatoria do Min. Edson Fachin, recentemente submetido ao Plenário Virtual, que trata de tema semelhante, porém, está limitado a discutir os efeitos das decisões do Supremo colhidas em sede de controle concentrado de constitucionalidade sobre a eficácia futura da coisa julgada nas relações de trato continuado. Aqui, o que se propõe é que o Plenário defina a relação das decisões em controle difuso, inclusive aquelas proferidas sob a dinâmica da repercussão geral, nos termos do art. 102, § 3º, da CF, com os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária. Penso que o presente caso e o RE 949.297 são complementares e devem ser julgados pelo Plenário da Corte em regime de repercussão geral, de modo a definir de forma completa esse tema.

Nessa seara, em que pese não se consubstanciar em temática central do presente artigo, oportuno realizar breve apontamento doutrinário relativamente aos controles difuso e coletivo. Para tanto, utiliza-se dos ensinamentos dos juristas Ingo Wolfgang Sarlet, Luiz Guilherme

[7] Tema 885: Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.

Marinoni e Daniel Mitidiero (2017, p. 1269-1270), os quais ensinam que "se o controle de constitucionalidade é deferido aos juízes em face de todo e qualquer caso, inexistindo previsão de via direta, o controle é difuso, porém, note-se bem, incidental", sendo certo que, "de outra parte, se o controle é conservado nas mãos da Corte Constitucional, como no sistema austríaco pré-1929, o controle é concentrado, mas, sublinhe-se, exercido na forma principal".

Sem a pretensão de esgotamento da temática, importante consignar que, não obstante a matéria ainda estar pendente de análise pelo Supremo Tribunal Federal (Temas 881 e 885), o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento proferido em 23 de março de 2011, nos autos do Recurso Especial n. 1.118.893/MG[8], utilizado como representativo de controvérsia para fixação de tema repetitivo, entendeu pela prevalência da coisa julgada sobre a fixação de ulterior entendimento pela constitucionalidade da Lei.

Deveras, o ministro relator Arnaldo Esteves Lima, em seu voto condutor, ressaltou que, ainda que a Suprema Corte tenha se manifestado posteriormente em sentido oposto à decisão transitada em julgada, "em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade".

Desta forma, ainda que existente decisão emanada pela Superior Corte ratificando a validade e eficácia da coisa julgada, certo é que a matéria ainda está pendente de estabilização pelo Supremo Tribunal Federal, consoante delineado nas linhas precedentes.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de todo o exposto, importa ressaltar que a coisa julgada é um instituto que garante a aplicação do princípio da segurança jurídica, que além de estar expressamente

[8] CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, *CAPUT*, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO. 1. Discute-se a possibilidade de 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. [...] 3. 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. 4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência. [...]

disposta no texto da Constituição Federal da República de 1988, também é prevista na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e no Código de Processo Civil.

Sendo assim, inicialmente foram destacados os dispositivos legais relacionados ao instituto da coisa julgada, previstos na legislação pátria, junto à conceituação extraída da doutrina majoritária, salientando as características principiológicas e processuais do instituto.

Posteriormente, elucidou-se as premissas relacionadas ao que se denominou por relativização do instituto da coisa julgada e a sua intrínseca relação com os movimentos jurisprudenciais e doutrinários relativos à ponderação de princípios constitucionais, sob a análise de casos concretos, comuns ao atual constitucionalismo contemporâneo da pós-modernidade.

A partir disto, destacou-se as nuances da denominada coisa julgada inconstitucional em matéria tributária, ressaltando a dependência à jurisprudência dos tribunais brasileiros, especificamente o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, sobre questões de grande relevância, em especial, para a estabilidade de decisões judicias relacionadas à obrigatoriedade, ou não, do recolhimento de tributos pelos contribuintes, a partir do controle de constitucionalidade.

Por fim, destacou-se os principais pontos que permeiam os julgamentos dos recursos extraordinários que originaram os temas de repercussão geral n. 881 e 885, pendentes de decisão definitiva pelo Supremo Tribunal Federal, corroborados à análise da legislação vigente, a doutrina pertinente e o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema.

Outrossim, embora ainda não se tenha um posicionamento atual sobre as questões elucidadas ao longo do trabalho, oportunamente se faz necessária a análise do tema considerando a necessidade de salvaguardar a estabilidade das decisões judicias transitadas em julgado referentes à matéria tributária. Isto porque, as decisões proferidas pelo Pretório Excelso no controle concentrado e no controle difuso, não podem negar a autoridade do instituto da coisa julgada, pois ambas são interpretações judiciais ulteriores à coisa julgada.

Conforme leciona Ingo Wolfg Sarlet (2017), “embora a decisão proferida no controle difuso não tenha eficácia *erga omnes*, mas apenas eficácia obrigatória ou vinculante em relação aos seus fundamentos determinantes”, não há qualquer razão para distinguir decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade de decisão tomada em recurso extraordinário quanto à relativização da coisa julgada, com base em decisão posterior do Supremo Tribunal Federal, justamente por serem posteriores ao trânsito em julgado de outra decisão judicial.

Desta forma, segundo o autor supramencionado, a relativização da coisa julgada fundada em lei posteriormente declarada inconstitucional não constitui afirmação da

constitucionalidade sobre a inconstitucionalidade, "já que a certeza do direito declarado judicialmente, ainda que inconstitucional, é uma das formas de que se reveste a certeza constitucional" (SARLET, 2017).

Destarte, o que deve ser levado em consideração pela atual composição do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n. 949.297/CE e do RE n. 955.227/BA é relevância de se garantir a imutabilidade das decisões judicias transitadas em julgado em matéria tributária, exarada a partir do controle de constitucionalidade realizado anteriormente por outro órgão do Poder Judiciário, como forma de garantir o princípio da segurança jurídica, visto também como uma forma de efetividade do princípio do acesso à justiça, no que tange a necessidade da estabilidade das decisões judiciais.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 17 out. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 17 out. 2022.

BRASIL. **Lei n. 7.689 de 15 de dezembro de 1988.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7689.htm. Acesso em: 16 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 17 out. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.118.893 Minas Gerais.** Relator: Ministro Arnaldo Esteves Lima. Brasília, 23 mar. 2011. Disponível em: https://arquivocidadao.stj.jus.br/index.php/recurso-especial-n-1-118-893-mg. Acesso em: 16 out. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 15-2 Distrito Federal.** Relator: Ministro Sepúlveda Pertence. Brasília, 14 jun. 2007. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=484298. Acesso em: 16 out. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 138.284-8 Ceara.** Relator: Ministro Carlos Velloso. Brasília, 01 jul. 1992. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=208091. Acesso em: 16 out. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 146.733-9 São Paulo.** Relator: Ministro Moreira Alves. Brasília, 29 jun. 1992. Disponível em:

https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=210152. Acesso em: 16 out. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 949.297 Ceará.** Relator: Ministro Edson Fachin. Brasília, 24 mar. 2016. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4930112. Acesso em: 16 out. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 955.227 Bahia.** Relator: Ministro Roberto Barroso. Brasília, 31 mar. 2016. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4945134. Acesso em: 16 out. 2022.

COÊLHO, Marcos Vinicius Furtado. **Garantias constitucionais e segurança jurídica**; prefácio de Ricardo Lewandowski. 1ª ed. 2º reimp. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria. **Curso de direito processual civil: teoria da prova, direito probatório, ações probatórias, decisão, precedentes, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela** – 12. ed. – Salvador: Ed. Jus Pudivm, 2016.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Relativizar a coisa julgada material**. Coisa Julgada Insconstitucional, coord. Carlos Valder do Nascimento. Rio de Janeiro: Editora América Juridica, 2002.

LEONARDO, César Augusto Luiz. CUNHA, Giowana Parra Gimenes da. A relativização da coisa julgada como ponderação de garantias constitucionais. **Revista REGRAD**, UNIVEM/Marília-SP, v. 12, n. 1, p. 30 - 44, novembro de 2019.

LIEBMAN, Enrico Tullio. **Eficácia e autoridade da sentença**; trad. Alfredo Buzald e Benvindo Aires; tradução dos textos posteriores à edição de 1945 e notas relativas ao direito brasileiro vigente, de Ada Pellegrini Grinover – 3. ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1984

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva Educação, 5. ed., 2019.

MEDINA, José Miguel Garcia. **Direito processual civil** – 2. ed. rev. atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Ainda e sempre a coisa julgada**. Revista dos Tribunais Online. Doutrinas essenciais de Processo Civil. Vol. 6. Out 2011DTR/2012/1704.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. **Manual de direito processual civil**. Volume único – 11. ed. – Salvador: Ed. JusPodivm, 2019.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Coisa Julgada Inconstitucional em Matéria Tributária.** Dissertação de mestrado para o Programa de Pós-graduação em Direito da Faculdade de Direito de Recife. 2006.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Guilherme. **Curso de direito constitucional.** São Paulo: Saraiva, 6. ed., 2017.

SILVA, Almiro do Couto e. O principio da segurança jurídica (proteção a confiança) no direito público brasileiro e o direito da administração pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei do Processo Administrativo da União (Lei n. 9.784/99). **Revista Eletrônica de Direito do Estado**, n. 2, abr-jun. 2005.