

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO PUC-SP

Lilian de Fátima Silva

AÇÃO RESCISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL

SÃO PAULO

2019

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO PUC-SP

Lilian de Fátima Silva

AÇÃO RESCISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Artigo Científico apresentado à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de ESPECIALISTA em **Direito Processual Civil**, sob orientação da Prof^a. Dra. Rita Maria Costa Dias Nolasco.

SÃO PAULO

2019

Banca Examinadora

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO PUC-SP

AÇÃO RESCISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Lilian de Fátima Silva

Advogada. Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUC/SP. Especialista em Direito das Nova Tecnologias pelo CEU Law School.

Área do Direito: Direito Processual Civil e Direito Tributário.

Resumo

O presente artigo tem por objetivo a análise da ação rescisória em matéria tributária à luz do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16.03.2015), o exame dos precedentes dos Tribunais Superiores, especialmente quando referidas decisões – proferidas fora do controle concentrado de constitucionalidade –, modificam entendimento anteriormente pacificado –. Pretende-se responder, se nas hipóteses de modificação do entendimento anteriormente consagrado – que permitiu ao contribuinte deixar de recolher determinado tributo por anos –, é possível à Fazenda Pública proceder a cobrança do referido tributo de forma retroativa, a partir da nova decisão do Superior Tribunal de Justiça ou do Supremo Tribunal Federal.

Para a análise e resposta a tal questão, passaremos pelo exame dos princípios da segurança jurídica, certeza do direito, respeito a coisa julgada e seus limites objetivos, princípios da isonomia e coerência.

Palavras-chave: Ação Rescisória – Matéria Tributária – Direito Processual Civil – Tributário – Coisa Julgada – Princípio da Segurança Jurídica – Certeza do Direito – Princípio da Isonomia – Coerência.

Abstract

This article has the aim of analyzing the relief from judgment in terms of tax matter in light of the Civil Procedural Code (Law no. 13105, as of 16.03.2015), the exam of precedents of Superior Courts, especially when such judgments – rendered outside the concentrated control of constitutionality -, modify a previously settled understanding-. The intention is to answer if, in the events of modification of previously established understanding – which allowed the taxpayer not paying a given tax for years -, it is possible to the Tax Authority to collect such tax retroactively, based on the new decision of the Superior Court of Justice or of the Supreme Federal Court.

To analyze and answer such question, we will now exam the legal principles of legal security, legal certainty, respect to the matter adjudged, and their objective limits, principles of isonomy and coherence.

Keywords: Relief From Judgment – Tax Matter – Civil Procedural Law – Tax – Adjudged Matter – Principle of Legal Security – Legal Certainty – Principle of Isonomy – Coherence.

Sumário:

1. Introdução – **2.** Respeito a coisa julgada e seus limites objetivos – **3.** Conceito de Ação Rescisória – **4.** Jurisprudência. – **4.1.** Possíveis efeitos das decisões dos Tribunais Superiores – **05.** Conclusão. – **06.** Bibliografia.

1. Introdução

Por uma perspectiva pragmática, o objetivo do presente trabalho é investigar o posicionamento dos Tribunais a respeito da ação rescisória em matéria tributária, especialmente àquelas decisões proferidas fora do controle concentrado de constitucionalidade, isto é, em controle difuso ou por meio de repercussão geral da matéria e, por conseguinte, seus possíveis efeitos sobre as decisões transitadas em julgado.

Atualmente é de grande importância a análise dos precedentes jurisprudenciais, a fim de se averiguar qual a tendência dos Tribunais Superiores a respeito de determinada matéria, em se tratando de direito tributário referido exame se mostra ainda mais relevante, servindo o posicionamento dos Tribunais Superiores de balizamento para tomada de decisão do contribuinte.

É de notório conhecimento que os juízes não se valem exclusivamente do dispositivo de lei para fundamentar suas decisões, atualmente o direito é compreendido a partir do ordenamento jurídico, tendo a Constituição Federal como a principal fonte, daí porque verifica-se que os juízes se socorrem de outros elementos do sistema jurídico, tais como: jurisprudência, doutrina e princípios¹. (NOLASCO, 2015, p. 32)

A relevância dos precedentes jurisprudenciais é diretriz traçada pelo Código de Processo Civil de 2015 aplicável a todas às matérias de direito, o legislador fez constar expressamente no artigo 926, *caput*, que “Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente”. O artigo 927 enumera as hipóteses que deverão ser observadas pelos juízes e tribunais, dentre elas, os acórdãos em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos (inciso III, art. 927).

Neste sentido, é de suma importância que os Tribunais Superiores cuidem de suas decisões para que sejam estável, íntegra e coerente, que as decisões paradigmáticas – se tornem verdadeiros precedentes – a fim de serem acatados pelos juízes e tribunais. Parece ser esse o

¹ Destaca a professora Rita Dias Nolasco que: “A construção de decisões judiciais a partir desses elementos, no entanto, não significa o abandono da dogmática clássica enraizada pelo positivismo, mas tão somente o reconhecimento da sua manifesta insuficiência no mundo atual. Trata-se de um novo padrão de decisão judicial, do qual o aplicador do direito, utilizando-se de sua criatividade, terá como ponto de partida uma pluralidade de instrumentos: a lei, a jurisprudência, a doutrina, e os princípios”. (NOLASCO, Rita Dias e GARCIA Victor Menezes. Execução Fiscal à Luz da Jurisprudência. Lei 6830/1980 comentada artigo por artigo de acordo com o novo CPC. p. 32. São Paulo: Ed. RT, 2015)

objetivo do legislador – decisões mais uniformes, estáveis, integras e coerentes – em prol da sociedade e, não com o único intuito de aliviar a quantidade de processos existentes. A uniformidade, segurança jurídica, coerência são valores perseguidos por todos os jurisdicionados.

Resta evidente que o respeito a jurisprudência dos tribunais, proporciona segurança jurídica aos jurisdicionados (previsibilidade das decisões); respeito ao princípio da isonomia, pois, em situações equivalentes o tratamento “decisão” será o mesmo; valorizando-se, portanto, a previsibilidade; integridade e coerência do sistema jurídico como um todo. Valores esses prestigiados pelo nosso ordenamento jurídico.

2. Respeito a coisa julgada e seus limites objetivos

Iniciamos pela análise da coisa julgada que está diretamente relacionada a segurança jurídica e porque o trânsito em julgado da decisão de mérito (coisa julgada) é requisito essencial para a propositura da ação rescisória.

A coisa julgada é um dos pilares do nosso ordenamento jurídico, garantia constitucional aos jurisdicionados de pacificação das relações sociais, ou seja, segurança jurídica de que os conflitos terão um fim, não serão discutidos indefinidamente.

As professoras Teresa Arruda Alvim e Maria Lúcia Lins Conceição na obra *Ação Rescisória e Querella Nullitatis* afirmam que a *coisa julgada material é inerente à concepção moderna do Estado Democrático de Direito*².

Segundo referidas autoras a coisa julgada é forma de viabilizar que a jurisdição e o processo cumpram suas finalidades, tanto do ponto de vista jurídico quanto social e político, o primeiro com o objetivo de fazer atuar o Direito, o segundo como forma de promover a pacificação social e a estabilidade das relações jurídicas. (ALVIM e CONCEIÇÃO, 2018, p. 21)³.

² ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lucia Lins. *Ação Rescisória e Querella Nullitatis Semelhanças e Diferenças*. Ed. Thomson Reuters. São Paulo. 2018.

³ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lucia Lins. *Ação Rescisória e Querella Nullitatis Semelhanças e Diferenças*. Ed. Thomson Reuters. São Paulo. 2018.

Ressalta-se que a decisão definitiva assegura previsibilidade às partes, a segurança de que a lide terá um fim, ou seja, a decisão de mérito definitiva independentemente do resultado, fará “lei” entre as partes, sendo rescindível em excepcionais hipóteses previstas em lei.

O professor José Afonso da Silva ao tratar da estabilidade dos direitos subjetivos, no livro Curso de Direito Constitucional Positivo, conceitua a segurança das relações jurídicas nos seguintes termos:

“A segurança jurídica consiste no ‘conjunto de condições que tornam possível às pessoas o conhecimento antecipado e reflexivo das consequências diretas de seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida’. **Uma importante condição da segurança jurídica está na relativa certeza que os indivíduos têm de que as relações realizadas sob o império de uma norma devem perdurar ainda quando tal norma seja substituída**”⁴ (destaque não consta do original)

Digno de nota, são os comentários do ilustre James Marins, em sua obra “Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)”:

“Do ponto de vista judicial, a máxima certeza jurídica é o produto da coisa julgada, que na clássica lição de Liebman, é a qualidade de imutabilidade que se agrega ao comando da sentença.

Alojada entre nossos mais valorados cânones – assim como se dá nos principais sistemas jurídicos ocidentais – nosso sistema jurídico prestigia a autoridade da coisa julgada, ou *res iudicata*, como fenômeno indispensável à pacificação das relações sociais e à promoção do princípio da segurança jurídica, que, em *ultima ratio*, é objetivo nodular dos Estados de Direito (v. Constituição Federal de 1988, art. 5º, inc. XXXVI)”⁵.

Para o professor Rodrigo Baroni a coisa julgada “é o pilar da segurança jurídica e, portanto, fundamento essencial da democracia”, veja-se:

“A coisa julgada é o pilar da segurança jurídica e, portanto, fundamento essencial da democracia. A garantia da preservação da coisa julgada encontra amparo constitucional a impedir que posteriormente à decisão definitiva de uma causa possa haver uma nova discussão sobre o mesmo ponto.

No direito brasileiro, a coisa julgada é protegida por diversos meios. Em primeiro lugar, ajuizada uma ação sobre matéria já julgada, haverá a extinção

⁴ SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. p. 435. 19ª ed. Malheiros. São Paulo. 2002.

⁵ MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). 2ª ed. p. 500 e 501, Ed. Dialética. São Paulo. 2002.

do processo sem resolução do mérito. Caso não haja essa extinção e advenha novo julgamento, com afronta à coisa julgada, caberá ação rescisória”⁶.

O artigo 502 do Código de Processo Civil denomina como coisa julgada material “a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso”.

O *caput* do artigo 503 do Código de Processo Civil prescreve os limites objetivos da coisa julgada, nos seguintes termos: “*A decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida*”. Resta evidente que o legislador elegeu como limite objetivo da coisa julgada a decisão de mérito total ou parcial de que não caiba mais recursos, sendo certo que os motivos e a verdade dos fatos que fundamentam a decisão não transitam em julgado (artigo 504, inciso I e II, do CPC/15).

Tem-se assim que a coisa julgada nada mais é do que a forma eleita pelo legislador para garantir a estabilidade das relações jurídicas, estabilidade essa que interessa a sociedade e não somente as partes do processo.

O professor Nelson Nery Júnior comenta que a doutrina mundial reconhece a coisa julgada material como elemento de existência do Estado Democrático de Direito.

“deve-se dar a coisa julgada o elemento de formador do Estado Democrático de Direito, que não pode ser apequenado por conta de algumas situações, velhas conhecidas da doutrina e da jurisprudência, como é o caso da sentença injusta, repelido como irrelevante, ou da sentença proferida contra a Constituição ou da lei, igualmente rechaçada pela doutrina, sendo que, nesta última hipótese, pode ser desconstituída pela ação rescisória (art. 485, V)”⁷.

Para referido autor:

“O risco político de haver sentença injusta ou inconstitucional no caso concreto parece ser menos grave do que o risco político de instaurar-se a insegurança geral com a relativização (*rectius*: desconsideração) da coisa julgada. No entanto, parece pouco provável que as vantagens da justiça do caso concreto se sobreponham às desvantagens da insegurança geral”⁷.

⁶ BARONI, Rodrigo. “in artigo “A Ação Rescisória no novo CPC: Propostas de Alteração”. Revista de Processo | vol. 207/2012 | p. 239 - 263 | Maio / 2012 DTR\2012\38933 (www.revistadostribunais

⁷ NERY JR, Nelson. “Ação Rescisória em Matéria Tributária”. Soluções Práticas - Nery | vol. 4 | p. 609 - 798 | Set / 2010 DTR\2012\583. Revista dos Tribunais Online (Thomson Reuters).

Após essas breves considerações a respeito da coisa julgada material, cabe tratar do conceito e hipóteses de cabimento da ação rescisória e de seu limite temporal.

3. Ação Rescisória

A ação rescisória é um dos meios eleito pelo legislador para impugnação de decisão de mérito transitada em julgado, trata-se de ação autônoma e não se confunde com recursos, pois, não se trata de nova possibilidade de interpor recurso com prazo estendido, não é esse o caso.

O objetivo da ação rescisória é a desconstituição da decisão rescindenda, ou seja, da coisa julgada, portanto, o pedido será declaratório de nulidade, caso existam vícios dessa natureza na decisão rescindenda e rejuízo da causa, se cabível.

É justamente em razão da coisa julgada, isto é, da sua imutabilidade e estabilidade que se faz necessário sua desconstituição antes de qualquer rejuízo da causa, portanto, sua natureza jurídica é constitutiva negativa.

Nas palavras das ilustres Teresa Arruda Alvim e Maria Lúcia Conceição a ação rescisória: “É ação porque dá origem a uma nova relação processual, voltada à desconstituição do pronunciamento judicial, normalmente de mérito, proferido em outro processo e do qual não caiba mais recurso”.⁸

Fredie Diddier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha afirmam:

“A ação rescisória é a ação autônoma de impugnação, que tem por objetivo a desconstituição de decisão judicial transitada em julgado e, eventualmente, o rejuízo da causa”. Ela não é recurso, exatamente porque dá origem a um novo processo para impugnar a decisão judicial. *A ação rescisória pressupõe a coisa julgada, diferentemente do recurso*, que impede o trânsito em julgado e mantém o estado de litispendência ou de pendência do processo. O pedido de rescisão é sempre *desconstitutivo*; o pedido de rejuízo assume a natureza que a causa originária, que se pretende rejuída, tiver: declaratório, constitutivo, condenatório”.⁹

⁸ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins. *Ação Rescisória e Querrela Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Ed. Thomson Reuters. p. 105. São Paulo. 2018

⁹ DIDIER Jr., Fredie e CUNHA, Leonardo Carneiro da. *Curso de Direito Processual Civil. Meios de impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais*. Vol. 3. p. 513 e 514. Ed. Juspodivm. Salvador. 2019.

O insigne Pontes de Miranda conceituou a ação rescisória como remédio extraordinário deixando claro ser incabível referido remédio nas hipóteses de inexistência da sentença ou de sua nulidade. Veja-se:

“A ação rescisória é remédio jurídico processual extraordinário, razão por que, se a sentença não existe, ou é nula, cabe ao juiz declarar-lhe a inexistência, ou decretar-lhe a nulidade, em vez de rescindi-la”. “Se por outro remédio jurídico processual se pode obter o mesmo resultado, não se há de exercer a pretensão rescisória, que é contra julgado”.¹⁰

James Marins define ação rescisória em matéria tributária como “*ação de caráter exacional imprópria ou antiexacional imprópria, que tem a finalidade de vulnerar a autoridade da coisa julgada operada em sentença judicial de conteúdo tributário*”¹¹

O professor Rodrigo Barioni diz que “*A ação rescisória ficará reservada à desconstituição de vício da decisão judicial em si mesma considerada*”¹².

Feito esses breves esclarecimentos acerca do conceito da ação rescisória, não resta dúvidas de que doutrina em sua grande maioria, define, ou seja, toma a ação rescisória como ação autônoma para desconstituir decisão de mérito passada em julgado em excepcionais hipóteses, isto é, somente nos casos expressamente previstos em lei; em não se tratando de decisão de mérito, que o trânsito em julgado impeça o ajuizamento de nova ação nos mesmos moldes.

Os requisitos imprescindíveis para propositura da ação rescisória podem ser resumidos da seguinte forma: i) decisão judicial de mérito transitada em julgado; ii) fundamento em uma das hipóteses previstas no artigo 966 do CPC/2015; iii) observância do prazo decadencial de dois anos contados a partir da data do trânsito em julgado como regra geral; nos termos do §1º, do artigo 975 do CPC/2015, caso o prazo recaia em feriado, férias forense, dia não útil etc, o prazo prorroga-se para o primeiro dia útil imediatamente subsequente.

¹⁰ MIRANDA, Pontes de. Tratado da Ação Rescisória. p. Rio de Janeiro. Editora Forense, 1976.

¹¹ MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). 2ª ed. p. 500 e 501, Ed. Dialética. São Paulo. 2002

¹² BARIONI, Rodrigo. Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil. 3ª ed. re. e atual. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2017.

No que tange ao prazo decadencial, importante comentar que, a regra geral é de dois anos, entretanto, o CPC/2015 estabeleceu o início da contagem desse prazo em diferentes momentos, devendo ser observado o prazo máximo de cinco anos contados da última decisão proferida no processo. Justificam o prazo excepcional da ação rescisória, a descoberta de prova nova (§2º, art. 975 CPC/2015); em havendo simulação ou colusão das partes, o prazo inicia-se para o terceiro prejudicado e para o Ministério Público (não participante do processo) a partir da ciência (data) desses fatos (§3º, art. 975 CPC/2015).

O professor Rodrigo Barioni no Código de Processo Civil comentado sob coordenação da professora Teresa Arruda Alvim e outros¹³, explica:

“O texto do CPC/2015 foi preciso ao estabelecer que o direito à rescisão se extingue em dois anos contados do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo. Isso significa que o termo *ad quem* é o mesmo consagrado na Súmula 401 do STJ: dois anos após o último pronunciamento judicial. No entanto, não há fixação do termo *a quo*, de maneira a permitir o ajuizamento da ação rescisória logo após o trânsito em julgado de determinado capítulo da sentença, em caso de julgamento fracionado do mérito, sem modificar o termo *ad quem* de dois anos após o trânsito em julgado da última decisão proferida na causa. É interessante notar que a solução legislativa não implicou ampliação do prazo da ação rescisória, na interpretação sedimentada do STJ, mas simplesmente permitiu o ajuizamento da ação rescisória em momento anterior àquele previsto na referida Súmula 401/STJ”.¹⁴

Para fins do presente artigo, interessa ainda a última exceção no que tange ao prazo de dois anos para ajuizamento da ação rescisória, a saber, as hipóteses do §8º, do art. 535 (inexigibilidade do título executivo decorrente de decisão do STF em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso) e §15 do art. 525 CPC/2015 (inexigibilidade do título ou obrigação decorrente de decisão proferida pelo STF).

Segundo referidos dispositivos, é cabível ação rescisória somente se a decisão do Supremo foi proferida após o trânsito em julgado da decisão que reconheceu ou formou o título executivo, nessa hipótese o prazo para rescisória também será decadencial de dois anos contados da decisão do Supremo em controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, desde que não decorrido o prazo máximo de cinco anos.

¹³ BARIONI, Rodrigo. Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil. p.2419. 3ª ed. re. e atual. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2017.

¹⁴ BARIONI, Rodrigo. Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil. p.2419. 3ª ed. re. e atual. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2017.

Comungo do entendimento da professora Teresa Arruda Alvim e Maria Lúcia Conceição quanto ao limite de prazo para ação rescisória, na hipótese do §15, art. 525 CPC/2015¹⁵ ao afirmarem que “*Como a Lei não fixa limite, parece correto entender-se, em nome da necessidade de segurança jurídica, que o limite de cinco anos também se aplica a essa hipótese*”.¹⁶

Por outro lado, o §12, do referido diploma legal (art. 535, CPC/2015) dispõe que:

“Para efeito do disposto no inciso III do §1º deste artigo, considera-se também inexigível a obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso”.

Para Eduardo Talamini a hipótese do §12, do artigo 525 do CPC/2015 supratranscrita, não é verdadeiramente de “inexigibilidade da obrigação”, ela precisa ser desconstituída, rescindida pela via adequada, razão pela qual, a impugnação assume verdadeira função rescisória¹⁷.

4. Jurisprudência

4.1. Possíveis efeitos das decisões dos Tribunais Superiores

Atualmente estão pendentes de julgamento no Supremo Tribunal Federal os recursos extraordinários nº 949.297/CE e nº 955.227/BA com repercussão geral reconhecida, sob os temas de nº 881 e nº 885, respectivamente.

¹⁵ §15, art. 535, CPC/15: “Se a decisão referida no §12 for proferida após o trânsito em julgado da decisão exequenda, caberá ação rescisória, cujo prazo será contado do trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal”.

¹⁶ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins. Ação Rescisória e *Querella Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Ed. Thomson Reuters. p. 153. São Paulo. 2018

¹⁷ TALAMINI, Eduardo. in Questões Relevantes sobre recursos, ações de impugnação e mecanismos de uniformização da jurisprudência. p.293. Ed. Revista dos Tribunais. São Paulo. 2017

Para melhor compreensão do caso sob julgamento, cabe transcrever a ementa do acórdão do TRF5ª região que se pretende rescindir, tal como consta da manifestação de Repercussão Geral no RE 949.297¹⁸:

“PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LEI 7.689/88. MANDADO DE SEGURANÇA. OFENSA À COISA JULGADA. APELAÇÃO PROVIDA.

1. A sentença prolatada nos autos do mandado de segurança 127/89/CE declarou a inconstitucionalidade da lei 7.689/88 tendo sido mantida por esta Corte com o trânsito em julgado (...) 3. Apelação provida. (eDOC 2, p. 209)”

“No recurso extraordinário, interposto com fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal da República, aponta-se ofensa aos arts. 3º, IV; 5º, caput, II e XXVI; 37; e 150, VI, c, do Texto Constitucional.

Nas razões recursais, sustenta-se que a coisa julgada formada em mandado de segurança em matéria tributária não alcança exercícios seguintes ao da impetração, nos termos da Súmula 239 STF.

Ademais, alega-se que a coisa julgada em seara tributária pode ser relativizada, em decorrência da superveniência de novos parâmetros normativos do Supremo Tribunal Federal que considere constitucional o diploma normativo tido por inconstitucional pela decisão passada em julgado”. (grifei)

Nas razões de recurso acima transcritas, sustentou-se que a coisa julgada proferida em mandado de segurança em matéria tributária não alcança exercícios seguintes ao da impetração nos termos da Súmula 239 do STF. Tal posicionamento, não é coerente com o ordenamento jurídico e não se sustenta, na medida em que é assente na doutrina e mesmo em precedentes jurisprudenciais¹⁹ que se tratando de mandado de segurança preventivo contra

¹⁸ Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 949.297 Ceará. 24.03.2016. Plenário. documento pode ser acessado no endereço eletrônico <http://www.stf.ju.sbr/portal/autenticacao/sob> nº 10660612.

¹⁹ REsp 742.413 - j. 18/11/2008, o Min. Teori Zavaschi deixa claro que “a sentença ao examinar os fenômenos de incidência e pronunciar juízos de certeza sobre as consequências jurídicas daí decorrentes, certificando, oficialmente, a existência, ou a inexistência, ou o modo de ser da relação jurídica, o faz levando em comisseração as circunstâncias de fato e de direito norma abstrata e suporte fático) que não foram apresentadas pelas partes. Por qualificar norma concreta, fazendo juízo sobre fatos já ocorridos, a sentença, em regra, opera sobre o passado, e não sobre o futuro”.

Ainda que tenha invocado a Súmula 239/STF no que tange as relações jurídicas sucessivas ou de trato continuado para dizer que a regra é de que as sentenças só têm força vinculante sobre as relações efetivamente concretizadas, fez ressalva as relações jurídicas, formada por um fato gerador instantâneo inserido numa relação jurídica permanente (no entendimento do Min. Relator), por meio de um suporte fático complexo. Veja-se:

“Todavia, há certas relações jurídicas sucessivas que nascem de um suporte fático complexo, formado por um fato gerador instantâneo, inserido numa relação jurídica permanente. **Ora, nesses casos, pode ocorrer que a controvérsia decidida pela sentença tenha por origem não o fato gerador instantâneo, mas a situação jurídica de caráter permanente na qual ele se encontra inserido,** e que também compõe o suporte desencadeador do fenômeno de incidência. **Tal situação, por seu caráter duradouro, está apta a perdurar no tempo, podendo persistir quando, no futuro, houver a repetição de outros fatos geradores instantâneos, semelhantes ao examinado na sentença.** Nestes casos, admite-se a eficácia vinculante da sentença também em relação aos eventos recorrentes. Isso porque o juízo de certeza desenvolvido pela sentença sobre determinada relação jurídica concreta decorreu, na verdade, de juízo de certeza sobre a situação jurídica mais ampla, de caráter duradouro, componente, ainda que mediata, do fenômeno

determinada legislação não há necessidade que o contribuinte renove a ação mandamental a cada exercício, enquanto não alterado o suporte fático jurídico.

A Súmula 239 do STF já não vem sendo aplicada pelos juízes e tribunais nas hipóteses de relações continuativas ou de trato sucessivo, ou seja, é inaplicável para os casos de a decisão tratar da própria existência da relação jurídica, sendo aplicável somente às hipóteses em que tenha sido proferida decisão a respeito de exercícios financeiros específicos. Nesse sentido, confira-se alguns julgados indicados em nota de rodapé²⁰.

O professor Cassio Scarpinella Bueno em importante artigo onde discute as influências do direito material tributário no direito processual civil na perspectiva da coisa julgada, faz análise crítica a respeito da referida Súmula 239 STF²¹, vale transcrever os seguintes trechos:

“O pensamento do STF, criador e inspirador da Súmula, a ela subjacente, é o seguinte: ‘Segundo se lê dos precedentes de que se originou o verbete transcrito [refere-se à Súmula-STF 239], a restrição da eficácia da coisa julgada a determinado exercício decorre do caráter anual do lançamento dos impostos diretos, pois nestes a dívida individual do contribuinte é fixada periódica ou anualmente. Assim, malgrado a nulidade declarada por sentença relativamente ao exercício anterior, nada obsta a renovação do lançamento quanto aos exercícios os seguintes’ (tirado de trecho do voto Min. Carlos Madeira, na Ação Rescisória n. 1.239-9-MG, p. 2, fl. 31).

Talvez o único reparo que se possa fazer em relação ao trecho do voto citado de que não se trata de ‘restrição da coisa julgada’, senão que, por ter sido o pedido circunscrito a uma cobrança, situada num exercício, disto se segue que o juiz não julga — e, não pode julgar — além desse pedido; nada mais. O Juiz julga sobre esse pedido e sobre essa decisão pesará a autoridade de coisa julgada.

Por isso mesmo, o enunciado da Súmula 239 nunca poderia ser outro, pois se os pedidos numa execução, ou seja, nas execuções fiscais, ao qual se contrapõem embargos do devedor dizem respeito a essa cobrança, em determinado exercício, os embargos são decididos com esse âmbito, porque essa é a execução e nos embargos há oposição a esse pedido; a mesma coisa se passa com uma ação anulatória”. (grifos)

de incidência. Essas sentenças conservarão sua eficácia vinculante enquanto se mantiverem inalterados o direito e o suporte fático sobre os quais estabeleceu o juízo de certeza”. (destaque não consta do original).

²⁰ ARE 881520 AgR / DF (incidência da Súmula 239 STF em razão de alteração do suporte fático); AI 791.971 AgR-ED / MG (inaplicabilidade da Súmula 239 STF por não se tratar de decisão anulatória de exercício financeiro específico, permanece a decisão transitada em julgado enquanto não houver alteração da legislação objeto da decisão);

²¹ Bueno, Cassio Scarpinella. “Coisa julgada em matéria tributária: reflexões sobre a Súmula 239 do STF” em Revista Tributária das Américas, ano 5, vol. 9. São Paulo: Revista dos Tribunais, janeiro/junho de 2014, p. 75/102.

No artigo supracitado o professor Cassio cita ensinamentos de Rubens Gomes de Souza:

“...‘a solução exata estaria em distinguir, em cada caso julgado, entre as decisões que tenham pronunciado sobre os *elementos permanentes e imutáveis* da relação jurídica, como a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade do tributo, a sua incidência ou não-incidência na hipótese materialmente considerada, a existência ou inexistência de isenção legal ou contratual e o seu alcance, a vigência da lei tributária substantiva ou sua revogação, etc. — e as que tenham pronunciado sobre elementos *temporários* ou *mutáveis* da relação jurídica, como a avaliação de bens, as condições personalíssimas do contribuinte em seus reflexos tributários e outras da mesma natureza; à coisa julgada das decisões do primeiro tipo há que atribuir uma eficácia permanente; à das segundas, uma eficácia circunscrita ao caso específico em que foram proferidas’. Com base nisso, Rubens Gomes de Sousa concluiu que ‘quando a sentença, cuja coisa julgada se invoque tenha decidido quanto a elementos permanentes, constantes e imutáveis da própria relação jurídica debatida, tais elementos não serão meras questões prejudiciais, ou simples antecedentes lógicos da decisão, mas constituirão a própria tese jurídica decidida, ou seja, representarão o próprio objeto da decisão’.²²

Verifica-se que controvérsia reside nos limites temporais da coisa julgada, especialmente em se tratando de relações jurídicas de trato continuativo ou relações jurídicas sucessivas, ou seja, onde não houve alteração da norma jurídica (suporte fático jurídico).

Assim, cabe retomar os temas jurídicos controvertidos (881) e (885):

RE 949.297/CE:

“é 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**”²³. (grifei)

No que tange ao tema (885), RE nº 955.227, vale a transcrição do seguinte tópico:

“Em verdade, deve-se aqui averiguar quais são os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal **sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado**. Vale dizer, naquelas que se sucedem no tempo,

²² Bueno, Cassio Scarpinella. “Coisa julgada em matéria tributária: reflexões sobre a Súmula 239 do STF” em Revista Tributária das Américas, ano 5, vol. 9. São Paulo: Revista dos Tribunais, janeiro/junho de 2014, p. 75/102.

²³ Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 949.297 Ceará. 24.03.2016. Plenário. documento pode ser acessado no endereço eletrônico <http://www.stf.ju.sbr/portal/autenticacao/sob> nº 10660612.

possuindo semelhantes elementos formadores e dando ensejo a consecutivas incidências da norma tributária.

Na hipótese, caberá a esta Corte definir **se a coisa julgada que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.869/1988 impede, ou não, a futura cobrança do tributo, tendo em vista a posterior manifestação deste Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso e concentrado**, no sentido da constitucionalidade da norma, circunstância que pode denotar uma virada no suporte jurídico que fundamentara a decisão proferida pelo Tribunal de origem”²⁴. (destaque não consta do original)

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, em recente decisão de 14.05.2019, a 2ª Turma proferiu decisão nos autos da ação rescisória nº 4.443 pelo não cabimento da referida rescisória com base na Súmula 343 do STF, a qual impede a ação rescisória quando haja controvérsia de entendimento nos tribunais sobre o tema legal decidido.

O enunciado do verbete nº 343, da Súmula do Supremo Tribunal Federal dispõe, *in verbis*:

“Não cabe **ação rescisória** por ofensa a literal de disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais”.

A Súmula 343 do STF é bastante criticada pela doutrina, uma vez que afasta o cabimento de ação rescisória – por ofensa a literal disposição de lei (CPC/73) – quando se tratar de rescisão de julgado proferido em momento que a jurisprudência de diversos pretórios do País era controvertida.

Nos termos da referida Súmula 343 em havendo decisão judicial em momento em que o entendimento a respeito de determinada matéria, no caso em matéria constitucional ou tributária, era controvertido, não se configura nenhuma das hipóteses do Código de Processo Civil a ensejar a ação rescisória.

Para as autoras Teresa Arruda Alvim e Maria Lúcia Lins Conceição não se justifica, à luz da Constituição Federal e, portanto, dos princípios constitucionais da legalidade e da isonomia a subsistência das Súmulas 343 e 400 do STF²⁵.

²⁴ Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 955.227 Bahia. 31/03/2016. Plenário. documento pode ser acessado no endereço eletrônico <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/sob> nº 10676472

²⁵ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins. Ação Rescisória e *Querella Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Ed. Thomson Reuters. p. 252 e 254. São Paulo. 2018

Por oportuno, cabe transcrever o seguinte trecho do entendimento das autoras retro citadas:

“Os Tribunais Superiores devem garantir o respeito, por parte dos outros órgãos do Poder Judiciário, aos dispositivos legais de lei federal e da Constituição nos termos daquilo que eles (os tribunais superiores) consideram correto. É por isso que suas decisões, mesmo que não tenham sido proferidas em ações em que se discuta a lei ou a Constituição em tese, significam para os outros tribunais como que uma diretriz ou uma orientação, no caso do STF, vinculante”.

(...)

“Sob essa ótica, não se podem fazer vistas grossas à imperiosidade de que, por vezes, **aquele que agiu de acordo com certa pauta de conduta (norma jurídica)** seja poupado: por isso o CPC/15 previu, em boa hora, a **possibilidade de haver, no interesse social e em homenagem à segurança jurídica, modulação dos efeitos da alteração da jurisprudência dominante do STF ou dos Tribunais Superiores** ou da orientação adotada em julgamento de casos repetitivos (Recurso Especial e Recurso Extraordinário repetitivos e Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas) (art. 927, § 3º). A modulação pode ser geográfica e temporal, mas, comumente, a forma de modulação adotada pelos Tribunais Superiores, e, pelo STF, isso já ocorria mesmo antes de o CPC/15 entrar em vigor, é estabelecer que a nova orientação terá efeitos *ex nunc*. Nesse caso, obviamente, descabe ação rescisória. Cabe, todavia, se modulação não houver (v. arts. 525, § 13 e 535, § 6º)”. (destaque não consta do original)²⁶

Concluem as autoras, pelo cabimento da ação rescisória de decisão judicial contrária ao entendimento fixado pelo STF, ainda que prolatada em momento que a jurisprudência era controvertida, para as autoras não é possível afirmar que a “interpretação incorreta da lei não se constitua numa ilegalidade”. “Interpretação correta é aquela que predominantemente emana dos órgãos superiores”.²⁷

²⁶ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins. Ação Rescisória e *Querella Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Ed. Thomson Reuters. p. 252 e 254. São Paulo. 2018

²⁷ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins. Ação Rescisória e *Querella Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Ed. Thomson Reuters. p. 263. São Paulo. 2018

As autoras se posicionam e deixam claro que o posicionamento acima não se trata de defender a perda de validade automática das decisões transitadas em julgado fundamentadas em orientação anterior/diferente da atual.²⁸

Teresa Arruda Alvim e Maria Lúcia Conceição ainda sustentam que a modulação dos efeitos da decisão é um importante instrumento que pode ser utilizado pelos Tribunais, caso queiram prestigiar a segurança jurídica e a coisa julgada²⁹.

Sobre modulação de efeitos, cabe citar excelente estudo realizado pela professora Tathiane Piscitelli³⁰, onde restou demonstrado os limites do uso da segurança jurídica como fundamento para a modulação de efeitos.

Com propriedade a professora defende que a modulação de efeitos da decisão pelo STF, especialmente as decisões de inconstitucionalidade da norma levada a debate, deve estar fundamentada na segurança jurídica, ou seja, no respeito a coisa julgada, garantia inerente ao Estado Democrático de Direito³¹.

Assim, resta evidente que a modulação dos efeitos da decisão pelos Tribunais Superiores deve ser adotada com o objetivo de preservar a segurança jurídica e o interesse social, bem como aos valores da segurança jurídica, proteção da confiança (previsibilidade) e isonomia.

5. Conclusão

Delimitado os precedentes objeto de análise no presente artigo, o ponto de atenção recai nos efeitos ou alcance da coisa julgada em matéria tributária, especialmente nas relações jurídico-tributárias continuativas ou de trato-continuado.

²⁸ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins. Ação Rescisória e *Querella Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Ed. Thomson Reuters. p. 270. São Paulo. 2018

²⁹ ALVIM, Teresa Arruda e CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins. Ação Rescisória e *Querella Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Ed. Thomson Reuters. p. 2703. São Paulo. 2018

³⁰ PISCITELLI, Tathiane. “Proteção à Coisa Julgada como Fundamento para a Modulação de Efeitos em Matéria Tributária”. Processo Tributária Analítico. Vol. IV Coisa Julgada. ed. Noeses. São Paulo. 2019.

³¹ PISCITELLI, Tathiane. “Proteção à Coisa Julgada como Fundamento para a Modulação de Efeitos em Matéria Tributária”. Processo Tributária Analítico. Vol. IV Coisa Julgada. ed. Noeses. São Paulo. 2019.

Nesse sentido, retomando a ideia inicial de responder a questão - se nas hipóteses de modificação do entendimento anteriormente consagrado, seria possível o jurisdicionado sofrer cobranças de forma retroativa, a partir de novo posicionamento dos Tribunais Superiores -, conclui-se que em respeito à regra constitucional da segurança jurídica, da coisa julgada, certeza do direito, os atos praticados sob a égide da decisão transitada em julgado devem ser mantidos (sem cobranças).

Também em respeito aos princípios da isonomia e coerência, em se tratando de relações jurídico-tributárias continuativas ou de trato-continuado, a partir da decisão do STF em sede de repercussão geral ou em controle concentrado ou difuso, os fatos jurídico tributários futuros teriam seu suporte de validade modificado pela nova decisão, assim, não atende ao princípio da isonomia e coerência manter tratamentos diferenciados.

6. BIBLIOGRAFIA

- ALVIM, Teresa Arruda; CONCEIÇÃO, Maria Lúcia. Ação Rescisória e *Querela Nullitatis*. Semelhanças e Diferenças. Revista dos Tribunais. São Paulo. 2018
- BASTOS, Ricardo Victor Ferreira. A compreensão do Sistema Tributário Nacional e sua Importância para Fixação dos Precedentes. Revista Tributária e de Finanças Públicas | vol. 134/2017 | p. 133 - 150 | Maio - Jun / 2017. DTR\2017\1564. Revista dos Tribunais Online.
- BARIONI, Rodrigo. “Ação Rescisória”. Breves Comentários ao Código de Processo Civil. Teresa Wambier., Fredie Diddier Jr. Eduardo Talamini e Bruno Dantas: Revista dos Tribunais. São Paulo. 2017
- BUENO, Cassio Scarpinella. Manual de Direito Processual Civil, Vol. Único. 3ª ed. Saraiva. São Paulo. 2017.
- CAIS, Cleide Previtallis. “A ação rescisória. compreensão e abrangência. Consequências em Matéria Tributária. A Jurisprudência do STJ e do STF. Revista dos Tribunais. vol. 868/2008. p11 – 52. Fev/2008. Doutrinas Essenciais de Direito Tributário. vol. 7. p.739. (Revista dos Tribunais online).
- CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. “Processo Tributário Analítico”. Volume IV. Coisa Julgada. Noeses. São Paulo. 2019.
- CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO. “Processo Tributário Analítico”. Volume I. 3ª ed. Noeses. São Paulo. 2015

- DANTAS, Bruno. BUENO, Cassio Scarpinella, CAHALI, Claudia Elisabete Schwerz; NOLASCO, Rita Dias. “Questões Relevantes.Sobre recursos, ações de impugnação e mecanismos de uniformização da jurisprudência”. Revista dos Tribunais. São Paulo. 2017.
- DIDDIER JR., Fredie e CARNEIRO, Leonardo da Cunha. Curso de Direito Processual Civil. Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processos nos Tribunais. vol. 03. Jus Podivm.Salvador. 2019.
- MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). 2ª ed. Dialética. São Paulo. 2002.
- MOREIRA, Jose Carlos Barbosa. Considerações sobre a chamada relativização da coisa julgada material. Revista Dialética de Direito Processual Civil. Nº 22. p91-111, jan 2005)
- MOREIRA, Fernando Mil Homens. Algumas nótulas a respeito da discrepância dos entendimentos atuais do STJ e do STF quanto ao início do prazo para a propositura da ação rescisória. Revista de Processo / vol. 164/2008 / p.309-314 / out/2008 DTR\2008\640. Revista dos Tribunais Online.
- NERY JR, Nelson. “Ação Rescisória em Matéria Tributária”. Soluções Práticas - Nery | vol. 4 p. 609 - 798 | Set / 2010 DTR\2012\583. Revista dos Tribunais Online (Thomson Reuters).
- NOLASCO, Rita Dias. e GARCIA, Victor Menezes. Execução Fiscal à Luz da Jurisprudência. Revista dos Tribunais. São Paulo. 2015.
- PONTES, Miranda. Tratado da Ação Rescisória. Forense. Rio de Janeiro. 1976.
- SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. p. 435. 19ª ed. Malheiros. São Paulo. 2002.
- THEODORO JR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil. Vol. I. Teoria Geral do Direito Processual Civil e Processo de Conhecimento. 92. Ação Rescisória (Pág. 708-742). Forense. Rio de Janeiro. 2010.
- WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DIDIER Jr. Fredie; TALAMINI Eduardo; DANTAS Bruno (coordenadores). Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil. 3ª ed. rev. e at. Revista dos Tribunais. São Paulo. 2016
- WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Notas sobre Alguns Aspectos Controvertidos da Ação Rescisória. Revista de Processo | vol. 39/1985 | p. 7 - 15 | Jul - Set / 1985 Doutrinas Essenciais de Processo Civil | vol. 7 | p. 1167 - 1179 | Out / 2011 DTR\1985\83
- WOLKART, Erik Navarro. Amendments to the new civil procedure code by bill 16/2015: What Would John Rawls and Richard Posner think of it? As Alterações Promovidas pelo Novo CPC pela Lei 13.256/2015: O que John Rawls e Richard Posner Pensariam Delas? Revista de Processo Comparado | vol. 4/2016 | p. 255 - 273 | Jul - Dez / 2016 DTR\2016\24792.

Revista dos Tribunais Online.

ZAVASCKI, Teori Albino. “Ação Rescisória em Matéria Tributária”; pags. 153-174. Revista de Direito Renovar, nº 27. Renovar. 2003.