

MARIA BEATRIZ PEREIRA DE SOUZA BRITO

COISA JULGA: TEORIA DAS FONTES NO DIREITO TRIBUTÁRIO

MESTRADO EM DIREITO

São Paulo

2024

MARIA BEATRIZ PEREIRA DE SOUZA BRITO

COISA JULGA: TEORIA DAS FONTES NO DIREITO TRIBUTÁRIO

MESTRADO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência para obtenção do grau de Mestre em Direito Tributário, sob a orientação de Tácio Lacerda Gama.

São Paulo

2024

RESUMO

Este trabalho tem como propósito analisar a Teoria das Fontes aplicada ao instituto jurídico-processual da Coisa Julgada especificamente no âmbito da relação tributária em estado de conflito. Para tanto, verificar-se-á o impacto das decisões proferidas em controle de constitucionalidade concentrado e difuso sobre as relações jurídicas de trato sucessivo que já estejam albergadas pela coisa julgada.

No primeiro capítulo, trataremos da metodologia usada, o Construtivismo Lógico-Semântico, e como contribui para a interpretação do sistema jurídico, em especial, do sistema jurídico tributário nacional.

Nos dois capítulos seguintes, abordar-se-á o conceito de fontes do direito e de coisa julgada, relação jurídica e norma, para logo em seguida desenvolver como se operacionaliza as fontes do direito frente às modificações trazidas pelas decisões em controle de constitucionalidade concentrado e difuso cuja relação jurídica de trato sucessivo já esteja sob os efeitos da coisa julgada em ação individual.

Logo após, passamos à apresentação do posicionamento do Supremo Tribunal Federal (STF) para a dinâmica das fontes em relação à coisa julgada.

Palavras-chave: Direito Constitucional. Direito Tributário. Relação Jurídica. Fontes do Direito. Coisa Julgada.

Sumário

COISA JULGA: TEORIA DAS FONTES NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	0
COISA JULGA: TEORIA DAS FONTES NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	1
INTRODUÇÃO – OBJETO DO ESTUDO E A METODOLOGIA UTILIZADA	7
1. DIREITO É LINGUAGEM.....	10
1.1. DIREITO, CIÊNCIA DO DIREITO E DIREITO POSITIVO	10
1.2. CONSTRUTIVISMO COMO MÉTODO DE INTERPRETAÇÃO DO DIREITO.....	12
2. NORMA JURÍDICA E A NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA	14
2.1.1. VALIDADE, VIGÊNCIA E EFICÁCIA DAS NORMAS JURÍDICAS.....	18
3. FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO	21
3.1. MECANISMO DE INSERÇÃO DE NORMAS	21
3.1.1. FONTE FORMAL E FONTE MATERIAL.....	21
3.2. OPERACIONALIZAÇÃO DAS FONTES NO DIREITO POSITIVO	22
4. COISA JULGADA: MANIFESTAÇÃO DO SOBREPRINCÍPIO DA SEGURANÇA	
JURÍDICA	25
5. A (I)MUTABILIDADE DAS RELAÇÕES JURÍDICAS TRIBUTÁRIAS	31
5.1. COISA JULGADA NAS RELAÇÕES DE TRATO SUCESSIVO	33
5.1.1. NATUREZA PROSPECTIVA DA COISA JULGADA.....	34
5.2. LINDB - Segurança jurídicas e regras de transição e de estabilidade das decisões	
judiciais	37
6. PRAGMÁTICA DA COISA JULGADA: STF e STJ FRENTE AO TEMA.....	38
6.1. CONTROLES DE CONSTITUCIONALIDADE	38
6.1.1. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE ABSTRATO OU CONCENTRADO	38
6.1.2. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DIFUSO OU INCIDENTAL	41
6.1.3. RECLAMAÇÃO: INSTRUMENTO DE CUMPRIMENTO DAS DECISÕES DOS TRIBUNAIS	
SUPERIORES	43
6.2. RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA	44
6.2.1. MODULAÇÃO DE EFEITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	44
6.2.2. VIGÊNCIA DA NORMA JUDICIAL MODULADA.....	46

6.3.	OUTRAS SITUAÇÕES QUE AFETAM A COISA JULGADA	48
6.3.1.	ofensa direta à Constituição Federal, seja por seu dispositivo, seja por fundamentos que tratam diretamente de matéria constitucional	50
6.3.2.	norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito <i>ex tunc</i>	59
6.3.3.	norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito <i>ex nunc</i>	60
6.3.4.	norma que não é aplicada sob o fundamento de inconstitucionalidade, mas, posteriormente, a norma é declarada constitucional pelo controle abstrato.....	60
6.3.7.	não aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, mas posteriormente a norma é declarada constitucional pelo controle difuso	63
6.4.	RELAÇÕES DE TRATO SUCESSIVOS E AS IMPLICAÇÕES DAS MODULAÇÕES DE EFEITO	63
6.5.	STJ E O TEMA 340.....	65
6.6.	STF E O JULGAMENTO DOS TEMAS 885 E 881	65
7.	CONCLUSÃO	66
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	70

INTRODUÇÃO – OBJETO DO ESTUDO E A METODOLOGIA UTILIZADA

Direito é um objeto cultural, cujo conceito é formado a partir das referências culturais do intérprete. Sua manifestação ocorre por intermédio da linguagem, plano onde a realidade jurídica se constitui.

Para o conhecimento do objeto direito positivo, foco deste estudo, é necessária a utilização de um método, estrutura de conhecimento para a aproximação do objeto aos limites da experiência. O método escolhido para a elaboração deste trabalho é o do Construtivismo Lógico-Semântico.

Construtivismo Lógico-Semântico, como posto pelo percussor do giro-linguístico no Direito Brasileiro, Paulo de Barros Carvalho¹, é uma filosofia do direito e no direito, para o qual oferece substrato científico para o estudo do texto do direito positivo, quanto para das categorias utilizadas para forjarem a Dogmática jurídica.

Diante dos diversos aspectos dos institutos do direito positivo, este trabalho concentrará seus estudos na *coisa julgada* e as implicações dos *precedentes judiciais nas relações jurídicas-tributárias de trato sucessivo* já albergadas por decisões judiciais terminativas.

Para tanto, analisar-se-á a teoria das fontes e o instituto jurídico-processual da coisa julgada na perspectiva do Construtivismo Lógico-Semântico e das estruturas típicas da linguagem.

O objeto do trabalho é verificar quais dos atributos é atingido pela coisa julgada. Igual modo, o trabalho tem como objetivo a investigação sobre a possibilidade da relativização da coisa julgada, enquanto elemento jurídico de segurança e estabilidade das normas individuais e concretas.

Assim, no capítulo inicial dedicar-se-á à perspectiva do Direito enquanto objeto cultural constituído por intermédio da linguagem, com a diferenciação de Ciência do Direito e direito positivo.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito, linguagem e método*. 7ª ed. rev. São Paulo: Noeses, 2018, p. 7.

Ato contínuo, são trazidos o conceito de norma jurídica, conceituando a sua estrutura e fórmula, para demonstrar que a decisão judicial é uma norma jurídica. Ainda, verificar-se-á os atributos da norma – validade, vigência e eficácia.

Os dois capítulos seguintes cuidam da conceituação e estruturação lógica das fontes do direito e da coisa julgada. Analisa-se a operacionalização das fontes, a diferenciação das fontes materiais e fontes formais e a decisão judicial como fonte ao modificar a coisa julgada.

Os dois capítulos seguintes dedicam-se ao estudo do conceito e fenomenologia da teoria das fontes e da coisa julgada. Bem como a relação de ambos os institutos ao tratar das relações jurídicas de trato sucessivo albergadas por decisões terminativas.

A primeira análise é como ocorre a alteração da coisa julgada nas relações de trato sucessivos ou continuativas e a natureza prospectiva da coisa julgada, estudando a vigência da norma modulada.

A segunda análise é de situações concretas, principalmente de controle difuso de constitucionalidade e que não estão diretamente abortadas no julgamento dos temas 881 e 885 de repercussão geral do STF. Neste ponto, busca-se responder às seguintes questões: 1) é possível a flexibilização da coisa julgada em todas as situações, quando estivermos em frente de decisões proferidas por controle difuso de constitucionalidade? 2) Quando as alterações são trazidas por emendas constitucionais posteriormente declaradas inconstitucionais e que implicam em aumento da carga tributária, pode-se assumir efeitos pretéritos à coisa julgada?

Como consequência são analisados os julgamentos dos recursos extraordinários R4 949.297 e RE 955.227 – temas 881 e 885 de repercussão geral, com o objetivo de responder outras questões: 1) se o direito é um corpo de linguagem, é possível a incidência automática e infalível de uma norma que determine o pagamento de tributo anteriormente declarado inconstitucional? 2) a delimitação de marco temporal, possibilitando a vigência da norma declarada inconstitucional atinge o atributo da validade ou da eficácia da norma jurídica?

Assim, os dois capítulos finais cuidam da análise da aplicação do instituto da coisa julgada e a suas alterações na legislação processual e na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF – e do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Por fim, sendo as relações de trato sucessivo às quais despertam maiores dilemas sobre o conflito de normas gerais e concretas produzidas pelo STF, o capítulo final aborda o estudo da pragmática, responsável pela aplicação do discurso jurídico da coisa julgada e da teoria das fontes nas relações de trato sucessivo pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

1. DIREITO É LINGUAGEM

1.1. DIREITO, CIÊNCIA DO DIREITO E DIREITO POSITIVO

Direito é um conceito abrangente, cunhado conforme as referências culturais do intérprete. Portanto, não é possível forjar um conceito uno sobre *o que é direito*. Para tanto, vejamos:

“O conceito de ‘direito’ é formado em nosso intelecto, em razão das formas de uso da palavra no discurso, tendo em vista os referenciais culturais do intérprete. Assim, não há um conceito absoluto de ‘direito’. Cada pessoa tem sua ideia em relação a dado contexto.”²

Assim, a manifestação do Direito ocorre por intermédio da linguagem, plano onde a realidade jurídica constituir-se-á. Para o conhecimento do seu objeto é preciso a fixação de um método – forma utilizada para a aproximação do objeto aos limites da experiência.

Tendo em vista a manifestação do *Direito* ocorrer por intermédio da linguagem, assim, formando o *Direito* um corpo de linguagem, o estudo do conceito de *Direito* deve ser a partir da ciência da linguagem, ou seja, a semiótica.

A Linguagem é um *“conjunto estruturado de signos pelo qual se viabiliza a comunicação”*.³ A Ciência que se dedica ao estudo da Teoria Geral dos Signos, por conseguinte, da linguagem, como acima mencionado, é a Semiótica.

Dessa forma, podemos concluir que, quando analisado do ponto de vista da Ciência do Direito, a semiótica é a Ciência que tem por objeto de estudo viabilizar a formação e manifestação do Direito, tendo sempre como premissa que o Direito se constrói pela linguagem e por esta forma sua realidade.

Diante da afirmação acima feita, de que o *Direito* é um conceito formado a partir das referências culturais do intérprete, é preciso estudar a sua formação metodológica, bem como o sistema linguístico pelo qual se manifestará. Para esses dois fins a Lógica se destina no campo da Ciência do Direito.

² CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Teoria Geral do Direito (o Construtivismo Lógico-Semântico)* in *Tese de Doutorado apresentada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo*, p. 57.

³ *Idem*, p. 139.

Podemos entender a Lógica como *Ciência* ou como *sistema linguístico*. Enquanto *Ciência*, para o Direito, a Lógica será utilizada para estudar a estruturação dos métodos do raciocínio humano. Por sua vez, como sistema linguístico, ela se dedicará ao estudo de cada um dos signos que compõe a *Ciência do Direito*, de modo a conferir a cada um destes sentido único e assim “*reproduzir as relações estabelecidas entre os termos, proposições e argumentos de outra linguagem.*”⁴

Logo, a Semiótica como *Ciência* dedicada ao estudo dos signos, cabe-nos definir o que seja signo. Signo, como posto por Edmund Husserl, é “*uma relação triádica entre: (i) suporte físico; (ii) um significado; (iii) uma significação.*”⁵ Assim, forjado o triângulo semiótico, estrutura responsável pela formação do signo.

A *Ciência do Direito* e o direito positivo são formados por linguagem, portanto, estruturados por signos. Contudo, os signos da *Ciência do Direito* se diferenciam dos signos do direito positivo, fazendo com que as manifestações das estruturas dos triângulos semióticos dessas linguagens sejam distintas. Dessa forma, possível diferenciar *Ciência do Direito* e direito positivo.

A *Ciência do Direito* é um corpo de linguagem destinado ao direito positivo, com finalidades cognitivas. Seu *suporte físico* são os diferentes enunciados descritivos (descreve a conduta prescrita pelo direito positivo) que a compõe materialmente. O *significado* é o direito positivo, a quem a *Ciência do Direito* se reporta. E tem como *significação* as prescrições descritivas suscitadas na mente do intérprete.

O direito positivo, por seu turno, é um corpo de linguagem destinado a regulação das condutas intersubjetivas, com a finalidade de implementar determinados valores na sociedade. Seu *suporte físico* são os diferentes enunciados prescritivos (determina conduta, não a descrevem) que o compõe materialmente. O seu *significado* são as condutas humanas às quais o suporte físico se reporta, mais especificamente as relações intersubjetivas. Por fim, sua *significação* é constituída a partir das normas jurídicas construídas na mente daqueles que interpretam o direito positivo.

⁴ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Teoria Geral do Direito (o Construtivismo Lógico-Semântico)* in *Tese de Doutorado apresentada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo*, p. 144.

⁵ *Idem*, p. 130.

Conclui-se, diante do todo exposto, ser o *Direito* um conceito formado a partir das referências culturais do intérprete, podendo ser ora Ciência do Direito, ora direito positivo. A definição utilizada dependerá da finalidade do intérprete no momento de instrumentalizá-lo.

1.2. CONSTRUTIVISMO COMO MÉTODO DE INTERPRETAÇÃO DO DIREITO

No campo do Direito a filosofia da linguagem ingressa no Brasil com o Construtivismo Lógico-Semântico, o qual possui Lourival Vilanova e Paulo de Barros Carvalho como principais precursores da corrente filosófica.

Diante da importância da interpretação para a conceituação dos institutos jurídicos, verificamos que o plano da significação, seja da Ciência do Direito, seja do direito positivo, pela ótica do Construtivismo, possui uma mesma formação.

Lourival Vilanova (2015) define interpretar como atribuir valores aos símbolos, isto é, adjudicar-lhes significações e, por meio dessas, referências a objetos. Portanto, interpretação consiste em definir objetos.

No campo do direito positivo, podemos dizer que interpretar consiste em designar a norma jurídica. Assim, a interpretação é um método em sentido amplo e a semiótica é um método em sentido estrito. Dessa forma, o estudo da interpretação se configura, nesse trabalho, a partir das bases da semiótica.

Para tanto, utilizamos dos planos do sistema prescritivo dividido em quatro planos: S1, S2, S3 e S4⁶ para estruturar as normas jurídicas da “coisa julgada”, “relações de trato sucessivo” e “fontes do direito”. O precursor gerador de sentido da norma jurídica funcionada da seguinte forma:

S1 – plano com o qual o intérprete, na busca da construção do sentido legislado, se depara, pois é nele que o direito se materializa. O jurista possui a atitude cognoscitiva para com o direito positivo com a leitura, em um primeiro momento. Ao ler tais enunciados ele passa a interpretá-los pelo processo de atribuição de valores – sentido – aos símbolos presentes.

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo, Noeses, 2015, p. 460.

S2 – plano das proposições isoladas. Podemos chamá-lo de plano imaterial, ou seja, ocorre na mente do intérprete – jurista.

S3 – plano das normas jurídicas e das proposições estruturadas. É onde ocorre a atribuição de sentido à norma jurídica. Após os símbolos se formarem em conjunto pela atitude cognoscitiva e se estruturarem no plano imaterial da mente do intérprete, há a formação da norma jurídica propriamente dita. De modo que o jurista tem função outra senão interpretá-la, a partir da formação de vínculos de subordinação e coordenação que mantém com outras normas que o próprio intérprete construiu.

S4 – plano da sistematização. É onde as normas são inseridas no sistema jurídico do direito tributário (em um dado território e num determinado espaço de tempo), para o caso do presente estudo, e passam a interagir com outras normas de forma que a leitura da norma não ocorre de modo isolado, mas dentro do sistema que pertence, com suas peculiaridades e formas.

A partir do percurso gerador de sentido é possível compreender como se opera pragmaticamente sobre o princípio da segurança jurídica: a coisa julgada.

No plano S1 está a literalidade textual da norma jurídica exarada por decisão judicial que constitui uma determinada relação jurídica e declara a sua forma de ser. No plano S2 ocorre a construção da norma jurídica na mente do intérprete. No plano S3 a norma jurídica forma relação de coordenação e subordinação com as demais normas. É onde se verifica qual o conteúdo da coisa julgada, o alcance e a imutabilidade desta. Por fim, no plano S4 é onde a norma é inserida no sistema. É ao estudar este plano que temos acesso às fontes do direito, no caso da coisa julgada, à decisão judicial enquanto fonte da imutabilidade das relações jurídicas.

2. NORMA JURÍDICA E A NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA

A seguir, dedicaremos nossos esforços à análise do direito positivo na esfera da teoria das fontes e da coisa julgada nas relações jurídicas-tributárias de trato sucessivo. Porém, antes de adentrarmos ao estudo desse assunto em si, necessária a conceituação dos institutos que iremos operar, a iniciar pela norma jurídica.

Lourival Vilanova⁷, afirma ser a norma jurídica “*uma estrutura lógico-sintática de significação*”. De forma pormenorizada, a partir da análise de Paulo de Barros Carvalho, passo a explicar o conceito de norma jurídica, tal como posto por Lourival Vilanova.

Norma jurídica pode ser definida em sentido amplo ou estrito. Em sentido amplo são as unidades do sistema do direito positivo, ainda não expressem uma mensagem deôntica completa.

Por sua vez, as normas jurídicas em sentido estrito são as significações construídas a partir de enunciados do direito positivo estruturado na forma hipotético-condicional: dada a hipótese deve ser o consequente.

Referida construção ocorre por intermédio das proposições jurídicas – significações construídas a partir da leitura dos enunciados jurídicos -, tendo por suporte físico objetos conceptuais, de natureza não material.

Paulo de Barros Carvalho diz ser a norma jurídica em sentido estrito “*exatamente o juízo que a leitura do texto provoca em nosso espírito, é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo. Trata-se de algo que se produz em nossa mente, como resultado da percepção do mundo exterior.*”⁸

Sua concretização está no terceiro plano da significação ao ser formulado o modal deôntico hipotético-fundamental⁹. Possuindo, as normas em sentido estrito, homogeneidade sintática e heterogeneidade semântica. O que faz com que apresentem a mesma estrutura, embora tenham diferentes significados, a depender da interpretação realizada.

⁷ VILANOVA, Lourival. “Níveis de linguagem em Kelsen (Norma jurídica/proposição jurídica)”, in *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 208.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 28ª ed. São Paulo, 2017, p. 8.

⁹ A relação, quando da espécie jurídica, formada por duas partes é passível de três variáveis: obrigatório, permitido ou proibido.

Insta salientar, a título de breve explicação, que a estrutura jurídica é uma estrutura de dever, formada por três variáveis possíveis de serem adotadas nas relações que se formam: obrigatório, permitido ou proibido. A essas variáveis denominam-se modais, da espécie deôntica. Por hipotético-fundamental tem-se o axioma que dá validade primeira a todas as outras normas jurídicas e não estão inclusos no direito com conteúdo prescritivo textual, mas estão enquanto dever-ser princípio e aceito por todos os membros do sistema do direito positivo.

Por seu turno, a homogeneidade sintática refere-se às normas possuírem sempre a mesma estrutura lógica-condicional de dada a hipótese, dever ser o conseqüente. Já, quanto à heterogeneidade semântica, temos que as normas, apesar de idêntica estrutura, possui conteúdo significativo diversos.

Ainda, as normas em sentido estrito são classificadas entre normas primárias e secundárias. A classificação decorre da função da norma de ser ou não instrumento introdutor delas no sistema jurídico.

Paulo de Barros Carvalho as diferencia da seguinte forma, as normas primárias prescrevem um “dever, se e quando acontecer o fato previsto no suposto; norma secundária (...) a que prescreve uma providencia sancionatória, aplicada pelo Estado-Juiz, no caso do descumprimento da conduta estatuída na norma primária.”¹⁰

A regra-matriz de incidência tributária (RMIT), como definido por Paulo de Barros Carvalho¹¹ é a “*norma-padrão de incidência, locução dotada do mesmo alcance e com a mesma força semântica de norma jurídica em sentido estrito.*” Em outras palavras, é a estrutura formal das normas jurídicas tributárias em sentido estrito.

A estrutura da norma jurídica, em especial da tributária, é formada pela relação modal de hipótese e conseqüente. Na hipótese, como explica Paulo de Barros Carvalho¹², é a previsão do conteúdo econômico. Por seu turno, o conseqüente normativo estabelece o vínculo obrigacional entre o Estado, ou quem lhe faça as

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. Fundamentos jurídicos da incidência. 10ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 58.

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo, Noeses, 2015, p. 627.

¹² *Idem*, p. 629.

vezes, na condição de sujeito ativo, e uma pessoa física ou jurídica, particular ou pública, como sujeito passivo.

Assim, o sujeito ativo possuirá o direito subjetivo público de exigir do sujeito passivo o pagamento de determinada quantia. Como contrapartida, o sujeito passivo será cometido do dever jurídico de prestar aquele objeto da relação obrigacional.

Dessa forma, origina-se o seguinte núcleo lógico-estrutura da proposição normativa:

$$D\{[Cm(v.c).Ce.Ct] \rightarrow [Cp(Sa.Sp).Cq(bc.al)]\}$$

Em que “D” é o “*dever-ser neutro, interproposicional, que outorga validade à norma jurídica, incidindo sobre o conectivo implicacional para juridicizar o vínculo entre a hipótese e a consequência.*”¹³

“*[Cm(v.c).Ce.Ct]* é a hipótese normativa, em que ‘Cm’ é o critério material da hipótese, núcleo da descrição fática; ‘v’ é o verbo, sempre pessoal e predicação incompleta; ‘c’ é o complemento do verbo; ‘Ce’ é o critério espacial; ‘Ct’ o critério temporal; ‘.’ é o conectivo conjuntivo; ‘→’ é o símbolo do conectivo condicional, interproposicional; e *[Cp(Sa.Sp).Cq(bc.al)]* é o consequente normativo, em que ‘Cp’ é o critério pessoal; ‘Sa’ é o sujeito ativo da obrigação; ‘Sp’ é o sujeito passivo; ‘bc’ é a base de cálculo; e ‘al’ é a alíquota.”¹⁴

Dada o significado e a estrutura da regra-matriz de incidência tributária, passo à análise da relação entre norma e sanção.

Hans Kelsen, ao formular sua teoria do direito, estabelece ser o Direito uma ordem social, haja vista ser uma ordem normativa que regula a conduta humana na relação com outras pessoas¹⁵. Kelsen, em continuação, nos traz que as ordens sociais têm por função obter determinada conduta por parte daquele que a esta ordem está subordinado, de forma a fazer com que a pessoa omita determinadas sanções tidas como socialmente prejudicadas e realize determinadas ações tias como socialmente úteis.

¹³ *Idem.*

¹⁴ *Idem*, p. 630.

¹⁵ KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 17.

A realização dessas condutas está ligada a concessão de um prêmio, vantagem ou, conforme o caso, a uma desvantagem, pena. Assim, temos os conceitos de prêmio e castigo. O conceito de sanção é composto pela relação entre o prêmio e o castigo, mas usualmente se adota como sanção apenas a pena. Portanto, cunha-se o conceito de sanção como *“um mal (...) a aplicar como consequência de uma determinada conduta, mas já não o prêmio ou a recompensa.”*¹⁶

O *Direito*, na teoria de Kelsen, é uma ordem coativa. Isso implica que as ordens emanadas pelo Direito reagem contra as situações consideradas indesejáveis com um ato de coação¹⁷, ou seja, um mal. Haja vista, serem socialmente nocivas. O juris-filósofo nos afirma que o ato coativo funciona como sanção, na medida em que, aplica um mal ao destinatário, sendo, normalmente, este ato recebido pelo destinatário como mal.

Como consequência do *Direito* ser uma ordem coativo temos que, sua existência depende da sanção, de tal forma que não existe *Direito* sem sanção, para tanto descreve:

*“A definição do Direito pressuposta na forma fundamental tem como consequência que apenas se deve considerar como juridicamente prescrita – ou, o que é o mesmo, como conteúdo de um dever jurídico – uma certa conduta, quando a conduta oposta seja normada como pressuposto de um ato coercitivo que é dirigido contra os indivíduos que por tal forma se conduzam (...).”*¹⁸

Contudo, podemos falar em norma jurídica sem sanção. Esse é o caso das normas não-autônomas. Elas fixam apenas um dos pressupostos sob os quais hão de aplicar e executar os atos de coação estatuídos por outras normas. Como exemplo, o juris-filósofo nos traz as normas da Constituição que regulam o processo legislativo. Essas não prescrevem sanções para a hipótese de não serem observadas. Mas é de se notar que as normas não-autônomas mantêm relação com as normas instituidoras de atos de coerção, de tal sorte que podemos falar serem as normas não-autônomas dotadas de sentido subjetivo sem caráter sancionatório, porém, as normas

¹⁶ *Idem.*

¹⁷ *Idem.*, p. 23.

¹⁸ *Idem.*, p. 36.

instituidoras de atos de coerção são de sentido objetivo e sempre implicarão em sanção caso sejam desatendidas.

Conclui-se, pela relação de vinculação direta entre a existência do *Direito* a existência da sanção, definida como mal aplicável àquela cuja conduta é contrária à prescrição legal. Porém, ao analisarmos as normas jurídicas em sentido amplo, não se observa a mesma relação de interdependência entre norma e sanção, tendo em vista que as normas jurídicas não-autônomas não prescrevem sanção, mas estão sempre relacionadas com as normas jurídicas instituidoras de atos de coerção.

Por fim, cumpre esclarecer que o *Direito* na relação de prêmio e castigo é o conceito de direito positivo acima descrito. Mais uma vez, demonstra-se que as referências do intérprete é que condicionam o conceito de *Direito* a ser adotado.

2.1.1. VALIDADE, VIGÊNCIA E EFICÁCIA DAS NORMAS JURÍDICAS

As normas jurídicas, por pertencerem ao sistema do direito positivo e terem a função prescritiva, são avaliadas em relação ao sistema pela noção de pertencimento, a qual se verifica os atributos da norma, ou seja, sua validade, vigência e eficácia.

Assim, podemos afirmar que a norma é válida quando o processo de introdução da norma no sistema – sua fonte – foi feito corretamente. Em outras palavras, a norma ingressou no sistema por órgão legitimado a fazê-lo. Sendo que a norma apenas é válida quando outra norma expressamente a determine como tal.

Acerca do tema, Paulo de Barros Carvalho tece as seguintes observações:

“A validade (...) é o vínculo que se estabelece entre a proposição normativa e o sistema do direito posto, de tal sorte que ao dizermos que uma norma ‘N’ é válida, estaremos expressando que ela pertence ao sistema ‘S’.

(...) uma regra, enquanto não ab-rogada por outra, continua pertencente ao sistema e, como tal, reveste-se de validade. A despeito de tais esclarecimentos, continua pertinente a afirmação segundo a qual uma norma só tem validade retirada através de outra norma que o determine.”¹⁹

Sobre a questão da perda da validade da norma, com imenso respeito ao pensamento do Professor Paulo de Barros, entendo que a norma não perde a

¹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, 2019, 30ª ed., p. 125.

validade. O que acontece é a perda da vigência ou eficácia. A relação binária de pertencer ou não pertencer da norma com o sistema não é algo que outra norma possa retirar da primeira.

Entendo que a validade da norma apenas pode ser retirada pelo Supremo Tribunal Federal e nas hipóteses de julgamento com base na cláusula de reserva de plenário, prevista no art. 93, inciso XI, da Constituição Federal²⁰ e apenas nos casos em que se declara a inconstitucionalidade formal desta. Pois, reconhece-se que o órgão que a produziu não tinha competência para a prática do ato.

Para todos os outros casos, seja de declaração da inconstitucionalidade material da norma, seja pelo ingresso de outra norma que revogue de forma expressa²¹ a primeira, as questões de atributo da norma a serem enfrentadas serão acerca da vigência e/ou validade.

Referido posicionamento encontra lastro no conceito de validade tratado por Tárek Moysés Moussalem, em que afirma que “(...) a proposição normativa (...) é verdadeira ou falsa, sempre relativamente a um sistema normativo. Mas, se for verdadeira, sempre o será, mesmo depois de sua revogação.”²²

Nesse sentido, compreendendo a norma jurídica em sentido *latu* como o texto posto, temos que a decisão judicial é uma norma jurídica, da espécie individual e concreta, ao ter destinatários específicos e tratar do fato jurídico posto.

Por isso, tem o atributo de conferir confiança as integrantes da relação jurídica como portarem-se frente à situação factual discutida. Ademais, os atributos da norma da validade, vigência e eficácia são também observados na norma jurídica. De modo

²⁰ Constituição Federal: art. 93. Lei complementar, de iniciativa do Supremo Tribunal Federal, disporá sobre o Estatuto da Magistratura, observados os seguintes princípios: (...) XI – nos tribunais com número superior de vinte e cinco julgadores, poderá ser constituído órgão especial, com o mínimo de onze e o máximo de vinte e cinco membros, para o exercício das atribuições administrativas e jurisdicionais delegadas da competência do tribunal pleno, prevendo-se metade das vagas por antiguidade e a outra metade por eleição pelo tribunal pleno.

²¹ Adiante será demonstrada que a utilização da expressa “revogação expressa” é pleonismo. Haja vista que todo ato de revogação dependente de ser vertido em linguagem para tanto. Não sendo apta a atividade do intelecto, ou seja, a denominada “revogação tácita”, de produzir efeitos diante do sistema. Isso porque, a “revogação tácita” é um ato ausente de linguagem. Acontece apenas na consciência do intérprete. Está no plano S2 do percurso gerador de sentido tratado no Capítulo 1.2. deste trabalho.

²² MOUSSALE, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 138.

que eventual mutabilidade da coisa julgada apenas poderá ocorrer quando esses atributos também se fizerem presentes na nova norma posta.

3. FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO

3.1. MECANISMO DE INSERÇÃO DE NORMAS

Fontes do Direito, à luz da Teoria Geral do Direito proposta pelo Construtivismo Lógico-Semântico, são os órgãos do sistema que podem produzir normas jurídicas, bem como a atividade desenvolvida por esses órgãos. Ou seja, as fontes do direito são os órgãos legiferantes e a atividade legiferante desempenhada por esses. Também constitui fonte do direito o conjunto de eventos os quais a ordem jurídica atribui teor de juridicidade, na qualidade de enunciação. É o que nos explica Paulo de Barros Carvalho:

“Por *fontes do direito* havemos de compreender os focos ejetores de regras jurídicas, isto é, os órgãos habilitados pelo sistema para produzirem normas, numa organização escalonada, bem como a própria atividade desenvolvida por essas entidades, tendo em vista a criação de normas.

(...) ao passo que o conjunto de eventos aos quais a ordem jurídica atribui teor de juridicidade, se tomados na qualidade de enunciação e não de enunciados, estarão formando o território das fontes do direito posto.”²³

Com isso, temos que a norma jurídica sempre ingressa aos pares no ordenamento jurídico, uma vez que serão necessárias a norma de introdução (fonte do direito) e a norma introduzida (conteúdo prescritivo posto pelo modal deôntico permitido, obrigatório ou proibido). Por esse motivo, Paulo de Barros Carvalho faz a seguinte afirmação: “Isso nos autoriza a falar em ‘norma introduzidas’ e ‘normas introdutoras’ ou, em outras palavras, afirmar que as ‘as normas vêm sempre aos pares’²⁴.

3.1.1. FONTE FORMAL E FONTE MATERIAL

Seguindo a afirmação de que “as normas vêm aos pares”, podemos falar que a norma introdutora é a denominada fonte formal e constitui a fórmula (estrutura lógica) que a ordem jurídica estipula para introduzir regras no sistema.

²³ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 436 a 437.

²⁴ *Idem.*, p. 436.

Por outro lado, por norma introduzida temos a fonte material. Essa espécie de fonte é formada pelos fatos da realidade social descritos hipoteticamente nos supostos normativos (critério material da regra-matriz de incidência tributária) e tem a capacidade de produzir novas proposições (conteúdo significativo que o enunciado exprime) prescritivas (determinar condutas) para integrar o direito posto.

Paulo de Barros Carvalho nos alerta serem “*as fontes materiais, se somadas como atos de enunciação [transformação dos eventos factuais em linguagem deôntica-jurídica], são fontes de normas, enriquecem o conjunto, modificando-o de alguma maneira*”²⁵.

Tárek Moysés Moussallem²⁶ exemplifica como instrumentos primários a Constituição Federal, a lei complementar, a lei ordinária, a lei delegada, a medida provisória, o decreto legislativo e as resoluções do Senado.

Como instrumentos secundários o doutrinador aponta os decretos regulamentares, as instruções ministeriais, as circulares, as portarias, as ordens de serviço e os atos normativos estabelecidos pelas autoridades administrativas.

3.2. OPERACIONALIZAÇÃO DAS FONTES NO DIREITO POSITIVO

As fontes do direito, em especial às do direito tributário, objeto deste trabalho, dotam de grande utilidade na medida em que a partir delas é que se obtêm o fundamento de validade das normas jurídicas inseridas no sistema do direito positivo. Isso porque, as normas introdutoras formam entre si uma hierarquização, estando no topo a Constituição Federal e na base da pirâmide os veículos introdutórios secundários.

Logo, a validade de uma norma ocorrerá a partir da verificação de que foi introduzida pelo veículo correto e que esse veículo foi gerado pelo órgão competente para o fazê-lo. Tendo conhecimento das fontes do direito é possível questionar a validade da norma, assim, sua condição de pertencimento ou não (sistema binário

²⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 93.

²⁶ MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Fontes do direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2006, p. 183.

Luhmanniano) ao sistema a partir do órgão que a produziu e do veículo que a inseriu no sistema.

Paulo de Barros Carvalho, sobre a importância do estudo das fontes e a hierarquização no sistema do direito positivo afirma:

“As normas se conjugam de tal modo que as de menor hierarquia buscam seu fundamento de validade, necessariamente, em outras de superior hierarquia, até chegarmos ao patamar da Constituição, ponto de partida do processo derivativo e ponto de chegada do esforço de regressão. Vê-se, de pronto, que a hierarquia exsurge como autêntico axioma de toda e qualquer ordem positiva, como também os chamados ‘princípios ontológicos do direito’”²⁷

(...) a existência das normas gerais no direito tributário está intimamente enredada à hierarquia do ordenamento positivo. Não há sistema de direito sem hierarquia, pois seria impossível indicar o fundamento de validade das unidades componentes [normas jurídicas]. Decorre disto a afirmação peremptória, que já falamos, de que o princípio da hierarquia é um axioma”²⁸

Diante desse todo, necessário fazer o corte semântico sob qual o conceito de Direito utilizado para definir as fontes tal como postas. Aurora Tomazini de Carvalho nos apresenta a impossibilidade de forjarmos um conceito uno de direito, mas a capacidade, a partir dos elementos referenciais por nós adotados, de adequarmos o conceito ao contexto em que está inserido. Vejamos:

“O conceito de ‘direito’ é formado em nosso intelecto, em razão das formas de uso da palavra no discurso, tendo em vista os referenciais culturais do intérprete. Assim, não há um conceito de ‘direito’. Cada pessoa tem sua ideia em relação a dado contexto.”²⁹

²⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 233.

²⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 401.

²⁹ CARVALHO, Aurora Tomazi de. Teoria Geral do Direito (o Construtivismo Lógico-Semântico) in Tese de Doutorado apresentada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, p. 57.

As fontes do direito, tal como definidas no primeiro parágrafo, referem-se ao “Direito” enquanto direito positivo. Por direito positivo entende-se um corpo de linguagem destinado a regulação das condutas intersubjetivas, com a finalidade de implementar determinados valores na sociedade. Possui como suporte físico os diferentes enunciados prescritivos (determinam a conduta, não a descrevem) que o compõe materialmente (ex.: artigos, incisos e parágrafos de uma lei). O seu significado são as condutas humanas às quais o suporte físico se reporta, mais especificamente, as relações intersubjetivas. E a sua significação é constituída a partir das normas jurídicas construídas na mente daquelas que interpretam o direito positivo.

Com isso, temos que o corpo de linguagem destinado à regulação das condutas intersubjetivas é formado a partir de órgão do sistema que podem produzir normas jurídicas, bem como a atividade desenvolvida por esses órgãos, relacionando, dessa forma, os conceitos de direito, enquanto direito positivo, com as suas fontes.

4. COISA JULGADA: MANIFESTAÇÃO DO SOBREPRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

Todos os conceitos abordados anteriormente, de estruturação da norma jurídica, delimitação de fontes e sua operacionalização, normas válidas, vigentes e eficazes etc., destinam-se a uma única finalidade: imprimir segurança jurídica ao sistema. Assim compreendida segurança jurídica como a previsibilidade da forma como as relações devem ser constituídas, bem como a estabilização e manutenção das relações interpessoais formadas entre os membros do sistema do direito positivo.

Parte-se do pressuposto de que a segurança jurídica seja um sobre princípio no sistema jurídico como um todo, em especial ao sistema tributário. Como sobreprincípio entende-se norma de forte carga axiológica, vertida em linguagem no direito posto e que contribui para a compreensão das proposições prescritivas, como nos explica Paulo de Barros Carvalho³⁰.

Sendo, portanto, passível estabelecer uma hierarquia principiológica. O principal sobreprincípio do direito positivo que lhe dá fundamento de validade é o da segurança jurídica, seguido do da certeza do direito.

Sabe-se, dentro da literatura jurídica mundial, que em todos os sistemas de direito positivo a segurança jurídica e a certeza do direito não são princípios expressos no suporte físico do texto legal. São princípios que se realizam a partir de outros princípios como a legalidade, irretroatividade das normas, universalidade de jurisdição etc.

O princípio da segurança do direito destina-se à “implantação de um valor específico, qual seja o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta.”³¹ Por seu turno, o princípio da certeza do direito é a vertente sintática do princípio da segurança jurídica, manifestando-se pela exigência de enunciado normativo com a especificação do fato e da conduta regrada

³⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 283.

³¹ *Idem*, p. 288.

e a previsibilidade do conteúdo coativo da norma, como nos traz Paulo de Barros Carvalho³².

A Constituição Federal no art. 5º, inciso XXXVI, ao prescrever que *a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*, expressa o sobreprincípio da segurança jurídica como dever fundamental de todas as normas do direito positivo brasileiro no espaço de tempo em que estiver vigente. Garantindo, assim, a bidirecionalidade passado/futuro para que fixe a estabilidade das realções jurídicas, sejam quais e quantas forem possíveis dentro do universo da realidade.

Diante da bidirecionalidade da segurança jurídica este estudo focará no conteúdo prescritivo das decisões terminativas proferidas no passado e as consequências no futuro das decisões de caráter *erga omnes* que alteram os efeitos jurídicos de condutas já reguladas no passado, mas que por seu caráter sucessivo permanecem a irradiar fatos jurídicos no futuro, denominadas de relações jurídicas de trato sucessivo.

Celso Antônio Bandeira de Mello, citando Eduardo García de Enterría, reforça a ideia transmitida por Paulo de Barros Carvalho acerca do princípio da segurança jurídica como sobreprincípio no sistema do direito positivo, o qual não é expresso em norma, mas permeia o sistema como um todo:

*Conveniente recordar a este propósito que los principios generales del Derecho son una condensación de los grandes valores jurídicos materiales que constituyen el sbstractum del ordenamiento y de la experiencia reiterada de la vida jurídica. No consisten, pues, em una abstracta e indeterminada invocación de la justicia o de la conciencia moral o de la discreción del juez, sino, más bien, en la expresión de una justicia material especificada técnicamente em función de los problemas jurídicos concretos y objetivada em la lógica misma de las insituciones.*³³

Ainda, Celso Antônio reitera a conceituação da segurança jurídica como basilir para a estabilidade e certeza na condução da vida social.³⁴ Em específico nas

³² CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 287.

³³ ENTERRÍA, Eduardo Garcia in MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 123.

³⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 124.

relações de trato continuado, Celso Antônio aponta a segurança jurídica como necessária para a sua correta condução e previsibilidade:

(...) o Direito, conquanto seja, como tudo o mais, uma constante mutação, para ajustar-se a novas realidades e para melhor satisfazer interesses públicos, (...) causando o menor trauma possível, a menor comoção, às relações jurídicas passadas que se prolongam no tempo ou que dependem da superveniência de eventos futuros previstos.³⁵

Tácio Lacerda Gama, ao analisar a pragmática da segurança jurídica a partir da norma de competência, enquadra-a como uma competência jurisdicional atípica, manifesta, por entre outras, pela coisa julgada, “por meio da qual os órgãos da administração pública assumem o encargo de aferir a regularidade da legislação e ‘dizer o direito em conflito’ que deve prevalecer no caso concreto.”³⁶

Tercio Sampaio Ferraz Junior em estudo sobre a pragmática do discurso jurídico, com especial atenção ao discurso da norma, soma importante contribuição para a relevância do estudo da coisa julgada, enquanto concretude do princípio da segurança jurídica, ao trazer a lume a conceituação de lacuna e problema científico. Apresenta o autor que a “lacuna é uma inadequação em relação a alguma coisa”³⁷, em que temos como gênero a inadequação normativa. Por sua vez, as espécies podem ser quantas forem as proposições prescritivas contidas no subsistema do direito positivo. Neste estudo, o subsistema de inadequação a ser analisado é a relativização da segurança jurídica e coisa julgada nas relações jurídicas-tributárias continuadas. Sendo esse o problema científico abordado no trabalho, em que suspende-se os juízos, evita-se asserções definitivas até evidências sejam apresentadas e as afirmações, dentre os casos possíveis, seja tomada como verdadeira.

Em outra oportunidade, analisando especificamente a coisa julgada, Tércio Sampaio ressalta que a coisa julgada é a manifestação da segurança jurídica,

³⁵ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 124.

³⁶ GAMA, Tácio Lacerda. Competência Tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade. 2ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 283.

³⁷ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Direito, Retórica e Comunicação: Subsídios para uma pragmática do discurso jurídico. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2014, p. 175.

garantindo a irretroatividade da norma face o dilema estabelecido entre a cultura e o tempo cronológico:

“Segurança tem a ver com a consistência da duração, isto é, com o evitar que um evento passado (o estabelecimento de uma norma e o advento de uma situação normada), de repente, se torne algo insignificante, e o seu futuro, algo incerto, o que faria do tempo do direito um mero tempo cronológico, uma coleção de surpresas desestabilizadoras da vida. Afinal, se o sentido de um evento passado pudesse ser alterado ou o sentido de um evento planejado pudesse ser modificado ao arbítrio de um ato presente, a validade dos atos humanos estaria sujeita a uma insegurança e a uma incerteza insuportáveis. A própria vida humana perderia sentido. Nesse quadro, o passado, conserva, para o ser humano, um sentido, conferindo à memória a segurança necessária à conformação da integridade psicossocial do indivíduo. Por isso, desde a primeira Constituição francesa, a segurança foi reconhecida como um direito fundamental. Nota-se, um *direito*, fruto da razão humana (cultura), contra a inexorabilidade da morte de todas as coisas na natureza (tempo cronológico).

A não retroatividade da lei tem a ver com esse problema. Trata-se de respeitar o passado em face das alterações legais, precavendo-se de tornar ilusórias, retrospectivamente, as expectativas legítimas (boa-fé, promessas, acordos, decisões) contidas no evento acontecido, por força do poder de revogação. O princípio da irretroatividade resgata e sustém um passado em face do futuro, garantindo essas expectativas legítimas em face da lei nova. O *sentido* de um evento passado adquire, assim, um contorno próprio, conforme a legislação então vigente, tornando-se imune ao sentido que lhe atribua a lei posterior. O princípio da irretroatividade garante o direito à segurança. Nesse quadro se entende a coisa julgada.³⁸

Mizabel Abreu Macho Derzi³⁹, ao analisar os sentidos e limites do tipo no direito tributário ressalta a importância da análise das fontes formais para a implementação da segurança jurídica, finalidade última, junto à justiça, do Estado Democrático de Direito. Saliencia a autora que apenas a lei, como fonte formal do sistema do direito positivo, é capaz de implementar a segurança jurídica em suas múltiplas esferas, como a coisa julgada, irretroatividade, anterioridade, etc.

³⁸ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 124.

³⁹ FERRAZ Junior, Tércio Sampaio. *Segurança jurídica, coisa julgada e justiça*. Revista do Instituto de Hermenêutica Jurídica – RIHJ, n. 3, Belo Horizonte, 2005, p. 2.

O presente estudo se propõe a analisar a materialidade do princípio da segurança jurídica expresso no instituto da coisa julgada, constitucionalmente garantido no art. 5º, inciso XXXVI, a partir do estudo das fontes do direito, em específico das fontes do direito tributário. Isso porque o estudo das fontes do Direito faz-se tão necessário ao estudo da segurança jurídica, quanto o é a conceituação da coisa julgada e o estabelecimento de regras-limites para a relativização dessa.

A razão de ser é que embora o Código de Processo Civil de 2015 tenha traçado normas para a aplicação da coisa julgada deixou campos de vagueza e ambiguidade no que tange às relações de trato sucessivo, podendo, *a priori*, serem aplicados os dispositivos legais sem a correta observância da coisa julgada e suas regras-limites.

Humberto Theodoro Júnior, ao analisar os limites objetivos da coisa julgada estabelecidos no CPC/2015, conclui que a mesma se estende a toda relação jurídica material, não somente às questões resolvidas no mérito e contidas no dispositivo da decisão:

“No processo civil moderno, os fatos e a certificação da verdade a seu respeito não podem simples e aprioristicamente ser ignorados no estabelecimento dos limites objetivos da coisa julgada. Embora no plano das abstrações teóricas seja possível isolar o fato e o direito, no mundo concreto do processo fato algum é apreciado sem conotação com seu reflexo no direito, e direito algum entra em cogitação sem inteirar-se com seu suporte fático. Portanto, para o processo – segundo a doutrina moderna, a que se filia Júlio Lanes -, ‘pensar o fato implica pensar o direito’ e ‘pensar o direito depende do fato pensado’. Lodo, ‘para que um ganhe sentido, é necessário o outro’. Fato e direito, em tal perspectiva, inserem-se numa relação circular de completa e recíproca implicação. E se assim é, ‘um sem o outro, nada diz para o processo’.

Daí a conclusão de que, por corresponder a uma artificialidade, não se pode continuar isolando a *causa petendi* (na sua dupla abrangência de fato e direito) do alcance da autoridade da coisa julgada, que sabidamente deve recair sobre o objeto litigioso. Isto porque o objeto litigioso em torno do qual gira a resolução judicial não se restringe apenas à questão de direito, mas indissolúvelmente ‘é constituído pela causa de pedir, pela *defesa indireta* [do réu] e pelo *pedido* [do autor]’. É assim que se deve ter como vitoriosa no processo civil de nosso tempo a tese de que a coisa julgada abrange não só a resposta contida no dispositivo da sentença, mas se estende à relação jurídica material básica acertada em função das questões solucionadas para compor a situação jurídica controvertida. Esse é o entendimento que se impõe diante da sistemática observada pelo novo Código de Processo Civil brasileiro em matéria de coisa julgada.

Em outros termos, o sistema moderno de conceituação da coisa julgada não se apega restritivamente ao dispositivo da sentença, como no passado se defendia em nome do princípio dispositivo: o juiz, na ótica velha e ultrapassada doutrina, somente na resposta ao pedido resolvia o mérito da demanda e, por isso, era nessa resposta que se assentava a *coisa julgada*. A evolução e racionalização do instituto, no entanto, resultaram na convicção de que ‘restringir a coisa julgada em virtude do princípio dispositivo ou da liberdade das partes obviamente não tem sentido. Afinal, são as próprias partes que controvertem a questão em juízo, tornando-a capaz de ser decidida com força de coisa julgada’.

O que, portanto, fez o CPC/2015 – na esteira da mais atual tendência do direito comparado – foi deslocar o limite objetivo da coisa julgada do dispositivo da sentença para a solução

das questões jurídicas controvertidas entre as partes e na qual se apoia a conclusão do decisório de mérito.”⁴⁰

A razão de assim o ser é a impossibilidade de dissociar o fundamento do pedido do próprio pedido, uma vez que um é consequência do outro. Assim, quando o motivo for inserido no pedido da ação, com expressa declaração, também se transforma em objeto e é atingido pela coisa julgada, tanto qual a parte dispositiva da decisão judicial.

⁴⁰ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Limites Objetivos da Coisa Julgada no Novo Código de Processo Civil*. Revista da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, v. 20, R. EMERJ: Rio de Janeiro, 2018, p. 94-95.

5. A (I)MUTABILIDADE DAS RELAÇÕES JURÍDICAS TRIBUTÁRIAS

Assim, ao assumir a coisa julgada como manifestação do sobreprincípio da segurança jurídica, são possíveis de apontar cinco características inerentes que definem este instituto, a partir da análise feita por Paulo Mendes de Oliveira: “a) *proporcionar coerência ao sistema*; b) *viabilizar o discurso jurídico*; c) *conferir cognoscibilidade ao direito*; d) *possibilitar calculabilidade das relações jurídicas*; e e) *imprimir o sentimento de confiança nos cidadãos*.”⁴¹

Por coerência entende-se a formação de um conjunto harmônico de normas, produzidas pelo Estado tanto na atividade legiferante, quanto na jurisdicional, de modo a garantir que as heterogeneidades semânticas das normas não formem uma disparidade de decisões judiciais conflitantes.

O discurso jurídico, enquanto atributo da coisa julgada, nas palavras de Paulo Mendes de Oliveira é “haver um discurso apto a definir a norma jurídica concreta que regerá a relação substancial declinada em juízo”⁴², com a função de estabilizar as decisões judiciais. Evitando, assim, contrassensos normativos.

Outra finalidade da coisa julgada é permitir às partes da relação jurídica saberem o direito posto que estão a enfrentar. A esta característica denomina-se cognoscibilidade, fazendo com que a certeza do direito seja a certeza da paz social.

A calculabilidade, como complemento da cognoscibilidade, é o que permite às partes calcularem as consequências jurídicas dos seus atos. Paulo Mendes Oliveira explica que “para que se possam calcular as consequências jurídicas dos seus atos, é essencial que o cidadão tenha condições de partir de premissas firmes, mais especificamente, de uma base normativa estável, sem a qual o futuro é imprevisível.”⁴³

⁴¹ OLIVEIRA, Paulo Mendes de. Coisa Julgada e Precedente: limites temporais e as relações jurídicas de trato continuado. 1ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p. 33.

⁴² OLIVEIRA, Paulo Mendes de. Coisa Julgada e Precedente: limites temporais e as relações jurídicas de trato continuado. 1ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p. 34.

⁴³ *Idem*, p. 35.

Por fim, como atributo final e de suma importância para a coisa julgada, a confiança se perfaz como a conjunção de todas as finalidades, ao tempo em que “a garantia de que aquilo que ingressou no seu patrimônio jurídico não poderá ser abalado posteriormente.”⁴⁴

Inclusive, é a partir da finalidade da confiança que a coisa julgada se apresenta, como atributo geral da imutabilidade das relações jurídicas. Pontes de Miranda afirma que a coisa julgada se estendeu “às relações constitutivas do pressuposto da relação de que se trata.”⁴⁵

Cumprir frisar que a coisa julgada, é instituto eminentemente processual, sendo para o direito tributário um instituto processual-civil. Por isso, algumas análises são necessárias.

Primeira, a imutabilidade da decisão judicial atinge apenas as partes envolvidas naquela relação conduzida à solução jurisdicional. Salvo à aplicação dos efeitos *erga omnes* conduzidos a algumas espécies normativas-jurisdicionais, excepcionalidade que será tratada nos capítulos a frente.

José Ignacio Botelho de Mesquita aponta que são dois os meios de se atingir a imutabilidade da coisa julgada: “*a eliminação das causas capazes de determinar sua alteração ou mediante a denegação de eficácia à alteração indevidamente verificada.*”⁴⁶

A segunda hipótese é que nos interessa neste trabalho. A “*denegação de eficácia à alteração indevidamente verificada*” é corrigida por intermédio da ação rescisória. Cabe-nos analisar quais os limites da imutabilidade da coisa julgada quando a ação rescisória abarcar as relações de trato sucessivo cuja concretização dos seus efeitos se perfaz ao tempo de forma permanentemente prospectiva.

⁴⁴ *Idem*, p. 35.

⁴⁵ MIRANDA, Pontes de. Comentários ao Código de Processo Civil. Rio de Janeiro, 1959, IV. P.102-103.

⁴⁶ MESQUITA, José Ignacio Botelho. A Autoridade da Coisa Julgada e a Imutabilidade da Motivação da Sentença *in* **Teses, Estudos e Pareceres de Processo Civil**. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 142

Outro problema que se manifesta é entre a coisa julgada e norma ou princípio constitucional. Nesse sentido, destaca José Botelho Mesquita que este conflito se resolve por intermédio da ação rescisória:

“(...) problema que surge quando o interessado não se vale do instrumento próprio para a resolução de um conflito desses não é problema de direito constitucional porque não tem origem no suposto conflito e, sim, na ignorância, negligência, imprudência, imperícia ou dolo de quem, podendo e devendo propor a ação rescisória, deixou passar in albis o prazo para fazê-lo”.⁴⁷

5.1. COISA JULGADA NAS RELAÇÕES DE TRATO SUCESSIVO

Relação jurídica, como posto por Paulo de Barros Carvalho, é “*vínculo deôntico entre dois ou mais sujeitos*”⁴⁸, assim compreendido como o vínculo que une um sujeito ativo e um passivo em torno de uma prestação condicionada aos deveres de permitido, proibido ou obrigatório. Sendo que a relação jurídica “*não experimenta alterações em face do cumprimento ou do descumprimento dos deveres nela estabelecidos*”⁴⁹.

Algumas relações jurídicas estabelecem deveres com termo inicial e final para cumprimento já determinados e conhecido de ambos. Porém, outras relações jurídicas, diante da peculiaridade dos deveres encartam, produzem efeitos de forma continuada, repetindo-se em uma cadência avençada entre as partes (mensal, trimestral, anual, etc.). Essas relações são denominadas de “relações jurídicas de trato continuado”. Paulo Mendes Moreira⁵⁰, ao versar sobre as relações de trato continuado, apresentamos essa como gênero cujas espécies são as relações jurídicas (i) continuativas e (ii) sucessivas.

Nas relações jurídicas continuativas há uma única relação jurídica que se estende no tempo, em que posições jurídicas internas podem modificar-se conforme altera-se o contexto fático ou jurídico que constituem esta relação. Exemplo é a

⁴⁷ FERRAZ Junior, Tercio Sampaio. *Segurança jurídica, coisa julgada e justiça*. Revista do Instituto de Hermenêutica Jurídica – RIHJ, n. 3, Belo Horizonte, 2005, p. 7.

⁴⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 204.

⁴⁹ *Idem*, p. 206.

⁵⁰ OLIVEIRA, Paulo Mendes de. *Coisa Julgada e Precedente: limites temporais e as relações jurídicas de trato continuado*. 1ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p. 122.

relação jurídica locatícia. Existe apenas uma relação jurídica (aluguel), com posições jurídicas de termo inicial e final e correção monetária das prestações vincendas.

Os termos de início de fim do contrato, bem como o índice de atualização das prestações vincendas são as posições jurídicas internas e podem ser modificadas. Mas a relação jurídica é apenas uma: obrigação do proprietário disponibilizar a posse do imóvel e dever do locador de pagar pela utilização da posse.

Por seu turno, nas relações jurídicas sucessivas Paulo Mendes de Oliveira apresenta que são constituídas por diversas relações jurídicas que possuem fatos jurídicos semelhantes, fato que obriga ao ordenamento aplicar normas jurídicas idênticas ⁵¹. Exemplo é a incidência do ICMS para as pessoas jurídicas optantes do lucro real. Existem diferentes relações jurídicas que ocorrem ao longo do ano, sendo que mensalmente o contribuinte irá apurar a base de cálculo, o crédito a ser tomado e o valor efetivo do imposto devido.

Acontece que no intervalo de um ano-calendário o contribuinte pode ter diferentes relações jurídicas do ICMS, o que faz com que para um determinado mês seja obrigado ao pagamento do imposto em maior ou menor quantidade monetária; que possa creditar-se mais ou menos, a depender das operações a que se submeteu. Mas, para todas essas situações, a norma a ser aplicada é a mesma, diante as semelhanças fáticas dos elementos constitutivos da relação.

Com isso, é possível analisar que em ambas as classes da relação de trato sucessivo a decisão judicial que as venha reconhecer trata-se de uma decisão que forma coisa julgada com eficácia prospectiva.

5.1.1. NATUREZA PROSPECTIVA DA COISA JULGADA

Nas relações de trato sucessivo, para quaisquer das espécies, os efeitos da decisão que constituem e/ou declaram a relação são sempre prospectivos. Embora possa operar sobre fatos pretéritos, como o determinação de restituição de tributos indevidamente pagos nos últimos cinco anos, os efeitos serão sempre sobre fatos jurídicos futuros que, por vezes, podem a vir não ocorrer.

⁵¹ OLIVEIRA, Paulo Mendes de. Coisa Julgada e Precedente: limites temporais e as relações jurídicas de trato continuado. 1ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p. 124.

Quanto às relações continuativas o efeito prospectivo é cristalino, haja vista estar-se diante de uma única relação jurídica, mas com posições jurídicas internas que podem modificar-se com o tempo, sem que com isso finde a relação.

Ato contínuo, a eficácia prospectiva nas relações sucessivas imprime racionalidade e coerência ao sistema do direito positivo. Isso porque, a norma individual e concreta da decisão judicial versará sobre um fato jurídico em específico, que vindo a ocorrer sucessivas vezes no futuro, a forma do dever-ser desta relação jurídica deverá ser idêntico no futuro.

Nesse sentido, trazendo a visão pragmática do tema, Tércio Sampaio Ferraz Junior, de estudos de referência de Chiovenda, apresenta a sentença como a norma individual e concreta:

“Nessa perspectiva pragmática, resgatada dos romanos por Chiovenda, revela-se o caráter eminentemente prescritivo da sentença. Assim, no lugar de uma pretensa (e interminável) busca pela apreensão do justo e do verdadeiro, como conceitos isolados e por isso de difícil controle intersubjetivo, a sentença revela-se como resultado de um procedimento regrado de formulação de uma vontade individual com base em lei, vale dizer ‘limita-se a afirmar que a vontade da lei no caso concreto é aquilo que o juiz afirma ser a vontade da lei’. A decisão transitada em julgado não constitui uma proposição descritiva (verdadeira) da existência de um direito, mas uma norma individual, uma regra concreta”.⁵²

Sendo assim, há a calculabilidade sobre o modo de ser dessa relação jurídica, operando-se a coisa julgada sobre esta. Ou seja, fatos jurídico semelhantes ao prescrito na norma individual e concreta da decisão judicial, que podem ou não vierem a acontecer, não precisam serem conduzidos à apreciação do Poder Judiciário. A decisão proferida é suficiente para dizer qual o dever – obrigatório, permitido ou proibido – desta relação deve ser realizado na ocorrência dos eventos futuros, que podem ou não serem vertidos em linguagem competente e tornarem-se, assim, fatos jurídicos.

Nesse sentido, o Código de Processo Civil de 2015 traz no artigo 505 a seguinte prescrição:

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

⁵² FERRAZ Junior, Tercio Sampaio. *Segurança jurídica, coisa julgada e justiça*. Revista do Instituto de Hermenêutica Jurídica – RIHJ, n. 3, Belo Horizonte, 2005, p. 7.

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

II – nos demais casos prescritos em lei.”

Acerca da eficácia prospectiva da coisa julgada, Humberto Theodoro Júnior, citando Alfredo Buzaid, faz importante observação de que a coisa julgada opera-se sempre sobre o mérito da demanda. Por esse motivo, na visão dos autores, as decisões proferidas no âmbito das ações cautelares não fazem coisa julgada sobre o mérito, dada a natureza puramente instrumental das demandas cautelares, sem que o mérito seja apreciado.

(...) No sistema do Código vigente a coisa julgada só se refere ao *mérito* da causa (art. 468), entendido este como sinônimo da *lide*, ou conflito de interesses qualificado pela pretensão de um dos litigantes e pela resistência do outro. ‘O julgamento desse conflito de pretensões, mediante o qual o juiz, acolhendo ou rejeitando o pedido, dá razão a uma das partes e nega-a à outra, constitui uma sentença definitiva de mérito. A lide é, portanto, o objeto principal do processo e nela se exprimem as aspirações em conflito de ambos os litigantes.’⁵³

Ainda, Humberto Theodoro, completando a ideia posta por Alfredo Buzaid, afirma

“Como a ação cautelar é puramente instrumental e não cuida da *lide* (conflito de interesses, que é objeto da ação principal), a sentença nela proferida nunca é de mérito, e, conseqüentemente, não faz coisa julgada, no sentido técnico.

Uma demonstração evidente de que a sentença cautelar não faz coisa julgada encontra-se no art. 810 [Código de Processo Civil de 1973], onde se estatui que ‘o indeferimento da medida não obsta a que a parte intente a ação (principal), nem flui no julgamento desta’. Isto se deve justamente ao fato de permanecer intacto o mérito da causa, ou seja, a *lide*.”⁵⁴

A partir da vigência do Código de Processo Civil de 2015 a ação cautelar não é mais ação autônoma da demanda principal, sendo as tutelas provisórias de urgência cautelar e urgência antecipada substitutas da ação cautelar. Prescreve o Código de Processo Civil de 2015 ao autor a faculdade de apresentar a petição inicial apenas com o pedido da tutela provisória de urgência cautelar, a qual será julgada, após o contraditório concedido ao réu. Da data do julgamento, o autor deverá aditar a petição

⁵³ THEODORO JÚNIOR, Humberto Theodoro. *Processo Cautelar*. 12ª ed. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 1990, p. 156.

⁵⁴ THEODORO JÚNIOR, Humberto Theodoro. *Processo Cautelar*. 12ª ed. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 1990, p. 156.

inicial com o pedido principal, como consta nos artigos 303, 305 e 308⁵⁵, ambos do Código de Processo Civil. Com isso, o exposto por Humberto Theodoro e Alfredo Buzaid, dentro da vigência do atual Código de Processo Civil, incide sobre a decisão proferida que concede ou denega a tutela provisória cautelar e não mais a uma ação autônoma.

5.2. LINDB - Segurança jurídicas e regras de transição e de estabilidade das decisões judiciais

⁵⁵ Código de Processo Civil: Art. 303 – Nos casos em que a urgência for contemporânea à propositura da ação, a petição inicial pode limitar-se ao requerimento da tutela antecipada e à indicação do pedido da tutela final, com a exposição da lide, do direito que se busca realizar e do perigo de dano ou do risco ao resultado útil do processo.

Art. 305 – A petição inicial da ação que visa à prestação de tutela cautelar em caráter antecedente indicará a lide e seu fundamento, a exposição sumária do direito que se objetiva assegurar e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

Parágrafo único. Caso entenda que o pedido a que se refere o caput tem natureza antecipada o juiz observará o disposto no art. 303.

Art. 308 – Efetivada a tutela cautelar, o pedido principal terá de ser formulado pelo autor no prazo de 30 (trinta) dias, caso em que será apresentado nos mesmos autos em que deduzido o pedido cautelar, não dependendo do adiantamento de novas custas processuais.

6. PRAGMÁTICA DA COISA JULGADA: STF e STJ FRENTE AO TEMA

6.1. CONTROLES DE CONSTITUCIONALIDADE

O controle de constitucionalidade consiste na aferição de compatibilidade de uma lei ou ato normativo com a Constituição Federal. Sendo reconhecida a compatibilidade, a lei ou o ato normativo será tido como constitucional e dotará de validade, vigência e eficácia plena. Por sua vez, o reconhecimento da lei ou do ato normativo como inconstitucional acarreta permanecer a validade e vigência da norma, mas a perda toda da sua eficácia ou o reconhecimento parcial da eficácia para decretar apenas parte da norma como inconstitucional.

O sistema do direito positivo brasileiro permite que o controle da constitucionalidade seja realizado de duas formas: concentrado, também denominado de abstrato, e difuso, também denominado de incidental.

Ainda, em caráter de excepcionalidade, a Reclamação pode ser utilizada como forma de controle de constitucionalidade, embora essa não seja a finalidade precípua da ação. As peculiaridades, requisitos e forma de aplicação de cada uma dessas espécies instrumentais serão analisadas nos tópicos abaixo.

6.1.1. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE ABSTRATO OU CONCENTRADO

Georges Abboud, citando Carlos Blanco de Moraes, traz como definição do controle abstrato de constitucionalidade consistir:

“num tipo de controle abstrato de validade de normas exercido por via direta ou principal e que tem por finalidade essencial a eliminação do ordenamento, quer de normas jurídicas já publicadas que sejam julgadas inconstitucionais ou ilegais, quer de efeitos que as mesmas hajam produzido.”⁵⁶

Complementa o autor ser função do controle abstrato:

“retirar do ordenamento o ato normativo considerado inconstitucional, algo que não pode ser feito nem pelo controle difuso de constitucionalidade, nem pelo controle de inconstitucionalidade por omissão. A decisão nesse processo produz efeito vinculante

⁵⁶ ABBOUD, Georges. Processo constitucional brasileiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p. 131.

erga omnes, algo inexistente no controle difuso, no qual o ato normativo poderá ser suspenso com eficácia geral apenas quando o Senado emitir resolução nos termos do art. 52, X, da CF/1988.⁵⁷

São cinco as espécies de controle abstrato: Ação Direta de Inconstitucionalidade; Ação Declaratória de Constitucionalidade; Ação Declaratória de Constitucionalidade por Omissão; Arguição de Descumprimento de Dever Fundamental; Ação Direta Interventiva; e Controle Prévio de Constitucionalidade das Leis. Passo a análise sucinta de cada espécie.

As três primeiras espécies, além do regramento contido no artigo 103 da Constituição Federal, também são disciplinadas pela Lei nº 9.868/1999. A Arguição de Descumprimento de Dever Fundamental está prescrita no art. 102, § 1º, da Constituição Federal, bem como foi regulamentada pela Lei nº 9.882/1999. A Ação Direta Interventiva é disciplina no artigo 34 da Constituição Federal e pela Lei nº 12.562/2011. Por fim, o controle prévio de constitucionalidade das leis é realizado pela Comissão de Constituição e Justiça do Congresso Nacional, em que se analisa, anteriormente à publicação, a compatibilidade formal e material do ato normativo a ser publicado com a Constituição Federal, nos termos do artigo 58 da Carta da República.

Na execução deste trabalho estudaremos a forma como ocorre três dessas espécies: Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade e a Ação Declaratória de Constitucionalidade por Omissão.

Ação Declaratória de Inconstitucionalidade tem a finalidade de declarar inconstitucional lei ou ato normativo federal ou estadual em face da Constituição Federal de 1988. Pode ser utilizada em face da lei em sentido estrito, bem como de decisão jurisprudencial que contrarie as prescrições da Constituição Federal.

A Ação Declaratória de Constitucionalidade tem por objeto a declaração da constitucionalidade de lei ou ato normativo federal. Verifica-se, assim, que o objeto é mais restrito do que a Ação Declaratória de Constitucionalidade. Motivo pelo qual não se pode afirmar que as essas ações possuem efeito dúplice e/ou reflexo, a fim de o resultado de uma sempre implique na afirmação contrária da outra. Isso porque, possuem objeto diversos.

⁵⁷ ABOUD, Georges. Processo constitucional brasileiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p. 131.

Ação Declaratória de Inconstitucionalidade por Omissão é cabível nos casos em que o Poder Legislativo, tendo prazo constitucionalmente determinado, deixa de atuar e, por conseguinte, não realiza o processo de enunciação da norma.

Arguição de Descumprimento de Dever Fundamental destina-se aos casos em que verifica-se a ameaça ou a lesão à direito fundamental por parte do Poder Público. Podem serem alvos da Arguição os atos normativos legais, administrativos e jurisdicionais, ou seja, toda norma que ameace ou lesione direito fundamental.

Insta uma breve pontuação acerca da Resolução do Senado. Ao Senado Federal compete, privativamente, “suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal”, como consta no artigo 52, inciso X, da Carta da República. Dentro os atributos da norma acima posto, a Resolução atua diretamente sobre a vigência da norma. Ao passo que as formas de controle de constitucionalidade, seja abstrato, seja difuso, atuam sobre a eficácia.

o Supremo Tribunal Federal passou a utilizar de diferentes técnicas de interpretação da (in)constitucionalidade. Passemos a ver cada uma delas.

O Supremo admite a interpretação conforme a Constituição e a declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto (sem pronúncia de nulidade do texto). Robson Maia Lins assim aponta a diferença entre ambas:

“Assim, se das interpretações cabíveis na ‘moldura’ da norma, uma delas estiver em consonância com a Constituição, o STF prescreve aquela significação possível de ser aplicada pelos órgãos competente e, portanto, válida. Na mesma linha, se dentre as várias interpretações possíveis, somente uma não guarda consonância com a Constituição, será esta declarada inconstitucional e as outras inconstitucionais. Na primeira hipótese, tempo o emprego da técnica de interpretação conforme a Constituição; na segunda, a técnica empregada é a da declaração de inconstitucionalidade sem pronúncia de nulidade (do texto).”⁵⁸

⁵⁸ LINS, Robson Maia. *Controle de Constitucionalidade em Matéria Tributária. Decadência e Prescrição*. São Paulo: *Quartier Latin*, 2005, p. 146.

6.1.2. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DIFUSO OU INCIDENTAL

Outra forma de controle ocorre na via difusa. Nessa temos que a Ação Ordinária proposta em primeira instância constitui meio hábil a exercer o controle da constitucionalidade da lei ou do ato normativo no caso concreto e com a produção de efeitos entre as partes.

Algumas observações acerca do tema merecem destaque: (i) controle de constitucionalidade pelo Superior Tribunal de Justiça; (ii) cláusula da Reserva de Plenário; e (iii) Repercussão Geral reconhecida em Recurso Extraordinário.

O Superior Tribunal de Justiça, como explica Geroges Abboud:

“possui a prerrogativa de realizar o controle difuso de constitucionalidade ao realizar o juízo de revisão dos Recursos. Como é cediço, tanto o recurso especial, quanto o recurso extraordinário, têm efeito devolutivo restrito; por isso, o julgamento desses recursos excepcionais ocorre em duas etapas. Na primeira etapa, ocorre o juízo de cassação, no qual o STJ [Superior Tribunal de Justiça] decide se o acórdão recorrido violou ou não os dispositivos das leis federais invocadas no recurso especial. (...) Apenas se for positivo o juízo de cassação é que o STJ [Superior Tribunal de Justiça] está autorizado adentrar no juízo de revisão, no qual passará a rejulgar a lide. (...) caso seja realizado o controle de constitucionalidade, o STJ [Superior Tribunal de Justiça] tem a obrigação de atender às regras da reserva de plenário, sendo-lhe vedado exercer o controle difuso de constitucionalidade sem observar a regra do (...) disposto no art. 97 da CF/1988 [Constituição Federal]”⁵⁹.

Diante dessa explicação, chegamos a segunda forma de controle difuso da constitucionalidade, a Reserva de Plenário. A Constituição da República no artigo 97 prescreve que “somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.”

Georges Abboud traz que a cláusula da Reserva de Plenário ocorre nas sentenças interpretativas, compreendidas como normas individuais e concretas que esclarecem a forma de ser de uma relação jurídica:

“Nas sentenças interpretativas, consoante já afirmamos, o controle de constitucionalidade não incide sobre o texto da lei em si, e sim, sobre suas variantes interpretativas. Essas modalidades de sentença da lei são

⁵⁹ ABOUD, Georges. Processo constitucional brasileiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p. 528-529.

sistematizáveis a partir da distinção entre texto normativo e norma – separação à qual decidimos no primeiro capítulo da norma.”⁶⁰

O Autor adota o conceito de norma do Professor Paulo de Barros de Carvalho, como atividade cognoscente construída no imaginário do interprete e que distingue-se do seu suporte físico, aqui denominado por Georges como “texto normativo”. Nesse sentido, a cláusula de Reserva de Plenário é o instrumento constitucional que permite aos Tribunais Regionais Federais e aos Tribunais Estaduais de Justiça realizarem o controle de constitucionalidade no caso concreto, com efeito da norma entre as partes.

Como consequência competência dos Tribunais poderem realizar o controle de constitucionalidade, temos a hipótese da interposição de Recurso Extraordinário, vindicando a declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, nos termos do preconizado no artigo 102, inciso III, da Carta da República, como instrumento de controle da constitucionalidade tanto abstrato, quando difuso.

O controle difuso ocorre na decisão com efeito para as partes litigantes. É a forma tradicional de se instrumentalizar o Recurso Extraordinário. Todavia, peculiaridade é conferida a este Recurso nas situações em que, pela relevância e alta demanda da matéria, ao Recurso Extraordinário é atribuída a sistemática da repercussão geral.

O reconhecimento da repercussão geral sobre determinado Recurso ocorre quando o Supremo Tribunal Federal verifica que a relação jurídica em litígio transcende o interesse das partes e passa ser interesse geral.

Nessas hipóteses o acórdão proferido no Recurso Extraordinário não é mais uma norma individual e concreta, com efeito apenas entre as partes. Mas passa a ser uma norma geral e concreta, com efeito resplandecente a todos os que estejam ou por venturam venham a estar submetidos ao fato jurídico analisado pela Corte Constitucional. É a função atípica do Recurso Extraordinário, embora nos últimos dez anos tenha crescido o número de Recursos Extraordinários aceitos para a julgamento sob a sistemática da repercussão geral.

⁶⁰ *Idem*, p. 534.

Nos casos de demandas repetitivas conduzidas ao Supremo Tribunal Federal, essa Corte pode escolher um Recurso Extraordinário e reconhecer sobre esse

6.1.3. RECLAMAÇÃO: INSTRUMENTO DE CUMPRIMENTO DAS DECISÕES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES

A Reclamação é a medida processual com finalidade de exigir o cumprimento das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça. Destina-se à (i) preservação da competência dos Tribunais Superiores; à (ii) garantia da autoridade das decisões dos Tribunais Superiores; à (iii) garantia da observância de enunciado de súmula vinculante e de decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade; à (iv) garantia da observância de acórdão proferido em julgamento de incidente de resolução de demandas repetitivas ou de incidente de assunção de competência. Sendo legitimados, nos termos do artigo 988⁶¹ do Código de Processo Civil, a parte interessada e o Ministério Público.

Para a realização deste trabalho interessa as funções prescritas nos incisos III e IV do artigo 988 do Código de Processo Civil. Georges Abboud elucida ser a Reclamação aplicável nos casos em que houve erro na aplicação de enunciado vinculante, bem como para os casos em que não há a aplicação do enunciado. Ainda, ressalta o Autor, que o rol de legitimados prescrito no *caput* do artigo 988 do Código de Processo Civil estende-se a todo *“prejudicado pelo descumprimento do preceito vinculante (...) ainda que ele não tenha sido parte do processo em que formou o provimento vinculante.”*⁶²

⁶¹ Código de Processo Civil: Art. 988 – Caberá reclamação da parte interessada ou do Ministério Público para:

I – preservar a competência do tribunal;

II – garantir a autoridade das decisões do tribunal;

III – garantir a observância de enunciado de súmula vinculante e de decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

IV – garantir a observância de acórdão proferido em julgamento de incidente de resolução de demandas repetitivas ou de incidente de assunção de competência.

⁶² ABOUD, Georges. Processo constitucional brasileiro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p. 510 a 512.

6.2. RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA

6.2.1. MODULAÇÃO DE EFEITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A modulação de efeitos constitui instrumento jurídico hábil a garantir a segurança jurídica diante da declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo. Todas as normas quando entram no sistema jurídico possuem presunção de constitucionalidade. Ou seja, a eficácia delas deve ser plena, tendo em vista que foram produzidas conforme a Constituição.

Ocorre que, com o advento da decisão que reconhece a inconstitucionalidade da norma há alteração no plano fático de como a norma vinha sendo aplicada. Portanto, modifica-se o plano pragmático. Com intuito de evitar grandes lesões ao que agiram na presunção da constitucionalidade da norma declarada inconstitucional e em observância aos princípios da segurança jurídica e da coisa julgada, tratados de forma detalhada adiante, o legislador prevê a possibilidade de que os efeitos da inconstitucionalidade sejam a partir de um dado momento a ser fixado pela Corte.

Este fenômeno não é exclusivo da legislação brasileira. Como aponta Leonardo Greco, outros ordenamentos jurídicos possuem figura jurídica semelhante:

“Nos Estados Unidos, a Corte Suprema, a partir do Caso Linkletter, julgado em 1965, passou a modular essa retroação, para não vulnerar as situações definitivamente pacificadas por sentenças passadas em julgado.

Na Itália, a jurisprudência ordinária, interpretando declarações de inconstitucionalidade da Corte Constitucional, começou a impor limites à retroação que passaram a ser adotadas pela própria Corte Constitucional, preservando os efeitos das relações exauridas e as situações já atingidas pela prescrição.

Na Alemanha, preservam-se os efeitos das decisões judiciais anteriores à declaração de inconstitucionalidade, salvo condenatórias criminais, e proíbe-se qualquer ação fundada em enriquecimento sem causa decorrente de situação gerada pela lei invalidada. Admite-se a frustração dos efeitos futuros das decisões judiciais pretéritas, mas a matéria é polêmica, justamente pelo conflito entre a justiça material e a segurança jurídica.

Em Portugal, o artigo 282 da Constituição também ressalva os casos julgados da eficácia retroativa da declaração de inconstitucionalidade com força obrigatória geral.⁶³

Tanto a Lei 9.868/99, no art. 27, quanto o Código de Processo Civil, no art. 927, § 3º, prescrevem a modulação da norma declarada inconstitucional. Gilmar

⁶³ GRECO, Leonardo. *Eficácia da Declaração Erga Omnes de Constitucionalidade ou Inconstitucionalidade em Relação à Coisa Julgada Anterior*. In ROCHA, Vládir de Oliveira (coord.). *Problemas de Processo Judicial Tributário*. 5º vol. São Paulo: Dialética, 2002, p. 204.

Ferreira Mendes descreve as razões fáticas que levaram o legislador a permitir a alteração do termo inicial da produção de efeitos da norma inconstitucional:

“É verdade que, tendo em vista a autonomia dos processos de controle incidental ou concreto e de controle abstrato, entre nós, mostra-se possível um distanciamento temporal entre as decisões proferidas nos dois sistemas (decisões anteriores, no sistema incidental, com eficácia ex tunc e decisão posterior, no sistema abstrato, com eficácia ex nunc). Esse fato poderá ensejar uma grande insegurança jurídica. Daí parecer razoável que o próprio STF declare, nesses casos, a inconstitucionalidade com eficácia ex nunc na ação direta, ressaltando, porém, os casos concretos já julgados ou, em determinadas situações, até mesmo os casos sub judice, até a data de ajuizamento da ação direta de inconstitucionalidade. Essa ressalva assenta-se em razões de índole constitucional, especialmente no princípio da segurança jurídica. Ressalte-se aqui que, além da ponderação central entre o princípio da nulidade e outro princípio constitucional, com a finalidade de definir a dimensão básica da limitação, deverá a Corte fazer outras ponderações, tendo em vista a repercussão da decisão tomada no processo de controle in abstracto nos diversos processos de controle concreto.”⁶⁴

Como acima explicado, o controle da constitucionalidade repressivo realizado da forma concreta implica, como principal efeito, que a decisão tenha efeito apenas entre as partes. Contudo, com o advento do Novo Código de Processo Civil e o fortalecimento da teoria de precedentes, reiterou-se a possibilidade do reconhecimento de efeito *erga omnes* às decisões proferidas em Recurso Extraordinário afetado por Repercussão Geral.

O impacto, em termos pragmáticos, da decisão *erga omnes* proferida em Recurso Extraordinário é o mesmo da decisão proferida no controle abstrato: efeitos contra todos e vincula o Poder Executivo e Judiciário e a Administração Pública dos entes federativos.

Mas há de ser feito o questionamento se poderia um instrumento típico do controle concentrado, como o é o Recurso Extraordinário, ser utilizado para exercer funções características do controle abstrato – efeito *erga omnes* e vinculação dos Poderes Executivos e Judiciário e da Administração Pública federal, estadual e municipal?

A resposta diverge posicionamentos, sendo, no campo da filosofia dos precedentes e de uma organização judiciária mais célere e com maior eficácia nas suas decisões, admissível que o Recurso Extraordinário possua efeitos *erga omnes*.

⁶⁴ MENSDES, Gilmar Ferreira. *Curso de direito constitucional* / Gilmar Ferreira Mendes, Paulo Gustavo Gonet Branco. – 12. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2017, p. 1206.

Contudo, há opiniões divergentes, defendendo que cada peça processual deve manter sua natureza típica, não podendo uma usurpar o campo de abrangência de outras, senão não haveria mais razão de existir das ações constitucionais, como Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade e a Ação Declaratória de Inconstitucionalidade por Omissão, por exemplo.

Permaneço com o primeiro entendimento. O ordenamento jurídico deve visar a maior celeridade processual para garantir razoabilidade na duração do processo e diminuir a lesão ao direito daqueles que se socorrem da via jurisdicional. É com esse objetivo que confere à decisão em Recurso Extraordinário, quando reconhecida a Repercussão Geral, efeito *erga omnes*.

6.2.2. VIGÊNCIA DA NORMA JUDICIAL MODULADA

Aos Ministros do STF é garantida a prerrogativa de rever as declarações de constitucionalidade e inconstitucionalidades pronunciadas por essa Corte. O Regimento Interno do Supremo, no art. 101 combinado com o art. 103 conferem referida prerrogativa aos Ministros:

Art. 101. A declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, pronunciado por maioria qualificada, aplica-se aos novos feitos submetidos às Turmas ou ao Plenário, salvo o disposto no art. 103.

Art. 103. Qualquer dos Ministros pode propor a revisão da jurisprudência assentada em matéria constitucional e da competência na Súmula, procedendo-se ao sobrestamento do feito, se necessário.

Acerca do tema, Gilmar Ferreira Mendes⁶⁵, em seu Curso de Direito Constitucional, elucida como ocorrerá a reanálise da norma já apreciada pela Corte Superior e julgada constitucional ou inconstitucional.

⁶⁵ Gilmar Ferreira Mendes, no livro Curso de Direito Constitucional Brasileira, assevera pela possibilidade de reapreciação do tema pelo STF – Corte Constitucional -, desde que presentes dois pressupostos mínimos que ensejam a mudança de paradigma: (i) alteração das circunstâncias fáticas ou (ii) relevante modificação das concepções jurídicas dominantes:

Nos termos do acima posto, a lei tributária declarada constitucional em um determinado momento poderá ser revista e declarada inconstitucional em outro momento histórico. A mudança deve ocorrer em controle concentrado, via Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, e ter como pressuposto a significativa alteração das circunstâncias fáticas ou de relevante modificação das concepções jurídicas dominantes. Assim, por ter a modificação sido veiculada pelos instrumentos corretos, é possível a mudança de entendimento.

Portanto, diante da hipótese acima trazida, que ocorra a modulação dos efeitos da norma declara inconstitucional, nos termos do art. 27, da Lei 9.868/99, combinado com o art. 927, §3º, do Código de Processo Civil. Isso porque, ocorreu alteração da jurisprudência dominante do STF (constitucionalidade para inconstitucionalidade) e o foi por meio do controle concentrado (de ADECON para ADIN):

Lei 9.868/99: Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

Código de Processo Civil: Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

[...] § 3º - Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

“Em síntese, declarada a constitucionalidade de uma lei, ter-se-á de concluir pela inadmissibilidade de que o Tribunal se ocupe uma vez mais da aferição de sua legitimidade, salvo no caso de significativa mudança das circunstâncias fáticas ou de relevante alteração das concepções jurídicas dominantes. Também entre nós se reconhece, tal como ensinado por Liebman com arrimo em Savigny, que as sentenças contêm implicitamente a cláusula rebus sic stantibus, de modo que as alterações posteriores que alterem a realidade normativa bem como eventual modificação da orientação jurídica sobre a matéria podem tornar inconstitucional norma anteriormente considerada legítima (inconstitucionalidade superveniente). Daí parecer-nos plenamente legítimo que se suscite perante o STF a inconstitucionalidade de norma já declarada constitucional, em ação direta ou em ação declaratória de constitucionalidade.” MENSDES, Gilmar Ferreira. *Curso de direito constitucional* / Gilmar Ferreira Mendes, Paulo Gustavo Gonet Branco. – 12. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2017, p. 1210.

Ambas as legislações mencionadas têm por objetivo a preservação da segurança jurídica e da coisa julgada, por isso permitir que a eficácia da norma inconstitucional ocorra apenas a partir de um termo a ser fixado pelo Supremo. Pois, tem-se que até o julgamento final da ADIN que confere caráter inconstitucional à norma tida anteriormente como constitucional, é esta última a que tem eficácia até que sobrevenha a decisão contrária.

Segundo Humberto Theodoro Jr.⁶⁶, a coisa julgada é instrumento de garantia da segurança jurídica e faz parte da garantia do acesso à justiça para todos. Por isso, a necessidade e permissão legal de que os efeitos da decisão declarando a inconstitucionalidade sejam modificados.

O mesmo autor, em conjunto com Juliana Cordeiro de Faria compreendem que devem ser preservados os efeitos das *res judicata*, principalmente para a garantia da não criação de novos tributos, o que é vedado pela Constituição Federal:

“(...) entendemos que, em hipótese alguma, poderá, quando se tratar de exigência tributária, se emprestar efeito retroativo à deliberação tomada em qualquer dos instrumentos processuais em que questionada a existência da coisa julgada inconstitucional.”⁶⁷

6.3. OUTRAS SITUAÇÕES QUE AFETAM A COISA JULGADA

Muito embora as relações de trato sucessivo, como serão abordadas no capítulo adiante, sejam as que ressaltem quando se discute coisa julgada em matéria tributária, outras situações são igualmente abrangidas pela desconstituição da coisa julgada e merecem atenção.

⁶⁶ Por acesso à Justiça hoje se compreende o direito a uma tutela *efetiva e justa* para todos os interesses dos particulares agasalhados pelo ordenamento jurídico. Explica Leonardo Greco que o conteúdo de tal acesso é ‘implementado através das chamadas *garantias fundamentais do processo* ou do vem sendo denominado de *processo justo*’, o qual, por sua vez, compreende ‘todo o conjunto de princípio e direitos básicos de que deve desfrutar aquele que se dirige ao Poder Judiciário em busca da tutela dos seus direitos’. Nele se englobam tanto as *garantias* de natureza *individual*, como as *estruturais*, ou seja (...) com a *coisa julgada*, como garantia da segurança jurídica e da tutela jurisdicional efetiva.” – Theodoro Júnior, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum* – vol. I/Humberto Theodoro Júnior. 56. ed. rev., atual., e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 124.

⁶⁷ THEODORO JÚNIOR, Humberto; e FARIA, Juliana Cordeiro de. *O Tormentoso Problema da Inconstitucionalidade da Sentença Passada em Julgado*. Revista de Processo n. 127. São Paulo: RT, set. 2005, p. 33.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários 955.227/BA e 949.247/PR, decidiram, respectivamente, sobre como as decisões em controle difuso (R\$ 955.227/BA) e em controle concentrado (RE 949.227/PR) da Suprema Corte fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária quando a decisão, com efeitos declaratórios, tiver como base a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um tributo.

Contudo, há situações em que a coisa julgada pode ser afetada por norma posteriormente declarada inconstitucional após o transcurso do prazo para a propositura da ação rescisória.

Como bem ressalta Juraci Mourão Lopes Filho⁶⁸, em artigo publicado em 2006, ou seja, antes da promulgação da Lei 13.105/2015 – Código de Processo Civil – *“dependendo em que situação se enquadra a decisão passada em julgado, a descon sideração da coisa julgada terá tratamento diferenciado.”*

Importante trazer as referidas situações, pois, a princípio, essas circunstâncias não foram abrangidas nas decisões dos Recursos Extraordinários 955.227/BA e 949.247/PR e permanecem no cotidiano do contencioso tributário.

Referidas situações são sendo elencadas sete modalidades de decisões inconstitucionais. São elas:

1. ofensa direta à Constituição Federal, seja por seu dispositivo, seja por fundamentos que tratam diretamente de matéria constitucional;
2. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito *ex tunc*;
3. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito *ex nunc*;
4. norma que não é aplicada sob o fundamento de inconstitucionalidade, mas, posteriormente, a norma é declarada constitucional pelo controle abstrato;
5. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle difuso, sem Resolução do Senado Federal;

⁶⁸ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 245, 2006.

6. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle difuso, com Resolução do Senado Federal; e
7. não aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, mas posteriormente a norma é declarada constitucional pelo controle difuso.

Passamos à análise de cada situação e a forma como a sua solução afeta, necessariamente, o atributo da eficácia das normas envolvidas.

6.3.1. ofensa direta à Constituição Federal, seja por seu dispositivo, seja por fundamentos que tratam diretamente de matéria constitucional

Essa hipótese trata de questões estritamente constitucionais, ou seja, sem quaisquer relações com normas infraconstitucionais. Seguindo a classificação proposta por Juraci Mourão Lopes Filho, cinco novas situações de desdobram:

1. julgado que foi confirmado pelo STF mediante entendimento que não foi modificado posteriormente;
2. julgado que foi confirmado pelo STF mediante entendimento que foi modificado posteriormente;
3. julgado que aplicou norma contida em emenda constitucional posteriormente declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito *ex nunc*;
4. julgado que aplicou normal contida em emenda constitucional posteriormente declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito *ex tunc*;
5. julgado que deixou de aplicar norma contida em emenda constitucional, sob o fundamento de inconstitucionalidade, e que, posteriormente, é declarada constitucional.

Passamos à análise de cada uma delas.

6.3.1.1. Julgado que foi confirmado pelo STF mediante entendimento que não foi modificado posteriormente

Nesta hipótese, não é possível a interposição de ação anulatória ou ação rescisória, diante da permanência do entendimento do Supremo. Isso porque, esta hipótese, como destaca Juraci Mourão:

“(…) revela o pradoxo existente por trás da afirmação de que a decisão inconstitucional autoriza nova ação para impugná-la, porque põe como pressuposto de seu ajuizamento um juízo (de inconstitucionalidade) que somente poderá ser alcançado (se for o caso) no final do processo. Simplesmente afirmar que a decisão é inconstitucional, máxime quando a decisão que se impugna foi confirmada pelo STF, não por ser autorizador de nova ação. Parte-se da premissa de que o autor tem uma privilegiada visão antecipada do necessário inarredável final do processo: conclusão da inconstitucionalidade da decisão anterior. Se alguma previsão pode ser feita em situação como esta, será no sentido de que o Poder Judiciário se manterá coerente com sua decisão anterior, por não há qualquer dado objetivo que sinalize o contrário”⁶⁹

Portanto, nessa hipótese, não há possibilidade de questionamento posterior da coisa julgada formada na ação originária.

6.3.1.2. Julgado que foi confirmado pelo STF mediante entendimento que foi modificado posteriormente

Inicialmente, destaca-se a súmula nº 343 do STF conforme tese definida no RE 730.462, em que:

Súmula 343: Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição em lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertidas nos tribunais.

Tese RE 730.642: A decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das decisões anteriores que tenham adotado entendimento diferente. Para que tal ocorra, será indispensável a interposição de recurso próprio ou, se for o caso, a propositura de ação rescisória própria, nos termos do art. 485 do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495).

⁶⁹ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 247, 2006.

Tese RE 590.809: Não cabe ação rescisória quando o julgado estiver em harmonia com o entendimento firmado pelo Plenário do Supremo à época da formalização do acórdão rescindendo, ainda que ocorra posterior superação do precedente.

A princípio, ao verificar-se a modificação de entendimento pelo STF, pode-se se ter a sensação de que é permitida a relativização da coisa julgada, para que seja proferida nova decisão, coerente com o novo entendimento do Supremo. Contudo, caso assim seja feito, explica Juraci Mourão:

“(…) se dará eficácia erga omnes, com efeito retroativo e vinculante às decisões proferidas quando do posterior exercício do método difuso de controle de constitucionalidade”⁷⁰.

Referida hipótese jurídica não é nova. Pontes de Miranda, em 1998, já compreendia que a alteração dos fundamentos de uma decisão demonstra a heterogeneidade da sociedade:

“Onde o direito persiste controverso o defeito é menos dele do que da própria sociedade (se defeito é): ou ele, no fundo, reputa-se irrelevante a regra, e pouco se lhe dá que as opiniões e soluções variem (a decisão definitiva apaziguará, porque que se não realize o direito objetivo), ou a controvérsia demonstra a heterogeneidade mental da sociedade, em que há forças que se opõem, sem que se possa achar a diagonal do paralelogramo. Por isso mesmo, se bem que o direito busque, ou a integração social busque, para ele, a unidade, por vezes fica evidenciado que não há grande inconveniente em que o tribunal de um lugar divirja, em certas matérias, de outro, porque a missão é realizar o direito objetivo no âmbito de sua jurisdição territorial.”⁷¹

O STF demonstrou, em reiteradas circunstâncias, que se manterá coerente com sua decisão anterior, diante da ausência de qualquer dado objetivo que sinal o contrário, quando esta decisão for proferida em controle difuso.

Isso porque, como ressalta Juraci Mourão:

“(…) O juízo de constitucionalidade realizado no controle difuso compõe os fundamentos da decisão, é, portanto, pressuposto para a solução da lide e está inserido dentro de um específico cotejo meritório, cuja principal finalidade não é investigar o vício da constitucionalidade, mas solucionar a lide. (...) Entender que posteriores decisões do STF em sentido diverso – proferidas no controle difuso – autorizam a relativização da coisa

⁷⁰ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 248, 2006.

⁷¹ MIRANDA, Pontes de. *Ação Rescisória*. Campinas: Bookseller, 1998, p. 277.

julgada é conferir aos fundamentos daquelas efeito vinculante e – o que é mais ilógico – retroativo.”⁷²

Portanto, nesta hipótese conclui-se a impossibilidade do manejo de nova ação vindicando desconstituir a coisa julgada, quando a primeira decisão tiver sido confirmada pelo STF, ainda que seja proferida nova decisão, em controle difuso conduzida ao STF, quando o Supremo, à época da primeira decisão, estiver em harmonia de entendimento.

6.3.1.3. *Julgado que aplicou norma contida em emenda constitucional posteriormente declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito ex nunc*

Este tema foi amplamente trabalhado no tópico “6.2.1. Modulação de Efeitos em Matéria Tributária”. Nessa hipótese, diante da ocorrência da modulação de efeitos conferida pelo efeito *ex nunc* em controle concentrado e abstrato de constitucionalidade, não é possível manejo de ação autônoma alegando efeito retroativo da decisão.

Pois, como anteriormente posto, há expressa previsão legal, tanto na Lei 9.868/99, no art. 27, quanto o Código de Processo Civil, no art. 927, § 3º, da constitucionalidade e legalidade da modulação da norma declarada inconstitucional.

Nesse ponto, concordamos com a visão de Juraci Mourão, da impossibilidade de manejo de nova ação visando anular os efeitos da modulação:

“Ora, se a não-retroação não atinge os atos em geral, dentre tais atos estão compreendidos os atos jurisdicionais, que, por não poderem ser considerados nulos por ofensa à Constituição.”⁷³

⁷² LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 248, 2006.

⁷³ *Idem*, p. 250, 2006.

6.3.1.4. Julgado que aplicou norma contida em emenda constitucional posteriormente declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito ex tunc

Neste ponto, Juraci Mourão, ainda em 2006, levanta questão que será respondida pelo STF em 2024, a qual trabalharemos no tópico “6.5. O STF e o julgamento dos Temas 885 e 881”, qual seja: *saber se o efeito ex tunc tem o condão de desconstituir coisa julgada que tenha aplicado a norma tida por inconstitucional*⁷⁴.

A controvérsia, como acima posta, não é nova. A Lei Orgânica do Tribunal Constitucional Federal da Alemanha⁷⁵, no § 79, já previa a possibilidade da coisa julgada ser desconstituída por norma com efeito *ex tunc*:

Lei Orgânica do Tribunal Constitucional Federal da Alemanha: § 79. [Efeito da decisão]

(1) *Contra uma sentença penal transitada em julgado, que está baseada em uma norma declarada incompatível com a Lei Fundamental ou em uma norma declarada nula, consoante com o § 78, ou na interpretação de uma norma que foi declarada incompatível com a Lei Fundamental pelo Tribunal Constitucional Federal, é admissível a reabertura do procedimento, de acordo com as prescrições do Código de Processo Penal.*

(2) *De resto, salvo a prescrito do § 95, alínea 2, ou de uma regulação legal especial, ficam intactas as decisões que não podem mais ser impugnadas, as quais estão baseadas numa norma declarada nula, consoante o § 78. A execução de uma tal decisão é inadmissível. Na medida em que a execução forçada, consoantes às prescrições do Código de Processo Civil, deve ser realizada, vale por analogia a prescrição do § 767 do Código de Processo Civil. Pretensões devido a enriquecimento sem justa causa estão excluídas.*

Destaca-se nesse trecho a observação de que o § 79 irá tratar do efeito da decisão. Convalidando, assim, mais uma vez a tese defendida neste trabalho de que

⁷⁴ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 252, 2006.

⁷⁵ Lei Orgânica do Tribunal Constitucional Federal da Alemanha, acessada em 15/05/2023, às 12h13: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/176367/000499461.pdf?sequence=1&isAllowed=y>,

o atributo da eficácia da norma que é diretamente atingido quando há relativização da coisa julgada.

Esse parágrafo da legislação alemã foi incorporado ao direito brasileiro, especialmente na legislação processual civil. O Código de Processo Civil de 1973 (Lei nº 5.869/1973), no art. 741, parágrafo único já prescrevia a impossibilidade da execução de título judicial fundado em norma declarada inconstitucional pelo STF:

Código de Processo Civil 1973: Art. 741. Na execução fundada em título judicial, os embargos só poderão versar sobre:

(...)Parágrafo único: Para efeito do disposto no inciso II deste artigo, considera-se também inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou em aplicação ou interpretação tidas por incompatíveis com a Constituição Federal. (Incluído pela Medida provisória nº 2.180-35, de 2001)

Prescrição semelhante está contida no Código de Processo Civil de 2015, no art. 525, § 12:

Código de Processo Civil 2015: Art. 525. Transcorrido o prazo previsto no art. 523 sem o pagamento voluntário, inicia-se o prazo de 15 (quinze) dias para que o executado, independentemente de penhora ou nova intimação, apresente, nos próprios autos, sua impugnação.

§ 12º - 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 do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.

Contudo, o posicionamento pela possibilidade da não execução de título judicial em virtude de norma com efeito *ex tunc* que invalida a sentença condenatória da ação de conhecimento não é majoritário.

Nesse ponto, destacamos o posicionamento de Clèmerson Merlin Clève, o qual aponta o problema apontado neste trabalho: conflito entre diferentes fontes do direito, em relação à prescrição de normas individuais e concretas, frente à norma geral e concreta, com efeito *ex tunc*, proferida pelo STF:

“Para Gilmar Ferreira Mendes, o ‘sistema de controle da constitucionalidade brasileiro parece contemplar uma ressalva expressa a essa rigorosa doutrina da retroatividade: a coisa julgada. Embora a doutrina não se refira a essa peculiaridade, tem-se por certo que a pronúncia da inconstitucionalidade não faz tábua rasa da coisa julgada erigida pelo constituinte em garantia constitucional (CF, art. 153, § 3º). Ainda que não se possa cogitar de direito adquirido ou de ato jurídico perfeito, fundado em lei inconstitucional, afigura-se evidente que a nulidade *ex tunc* não afeta a norma concreta contida na sentença ou acórdão.

Não se conhece qualquer manifestação específica do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto, no que se refere ao controle abstrato de normas. Todavia, ao apreciar situação análoga, relativa à sentença transitada em julgado, com fundamento em lei posteriormente declarada inconstitucional pela Excelsa Corte e que teve execução suspensa pelo Senado Federal, a Corte deixou assente que ‘embora a suspensão da vigência da lei por inconstitucionalidade tornasse sem efeito todos os atos praticados sob império da lei inconstitucional, a nulidade da decisão somente poderia ser declarada por via de ação rescisória.”⁷⁶

Importante ponderação a ser feita e apontada por Juraci Mourão é que embora o sistema da modulação de efeitos exista em outros países e seja possível a desconstituição da coisa julgada por decisão com efeito *ex tunc*, a legislação brasileira, ao contrário da legislação alemã, “*não se consignou expressamente importante ressalva consistente na preservação dos efeitos pretéritos da decisão acobertada pela coisa julgada.*”⁷⁷

Essa reflexão recai diretamente, na esfera tributária, sobre a repetição do indébito. Na forma como posto no art. 532, § 12 do CPC, a decisão que declarar o direito do contribuinte de ser restituído do indébito tributário, ainda que transitada em julgado, no caso de modificação do entendimento do STF, não poderá ser executada.

Acerca do tema, Juraci Mourão destaca:

“(…) por exemplo, a repetição do que tiver sido pago com fundamento na decisão passada em julgado. Assim, por via interpretativa, é inexorável considerarmos que os efeitos já operados com base no julgado não podem ser prejudicados, máxime em matéria tributária e em situação que importe o surgimento retroativo de obrigação tributária, por ide encontro ao sistema constitucional tributário.”⁷⁸

⁷⁶ CLÈVE, Clèmerson Merlin. *A Fiscalização Abstrata da Constitucionalidade no Direito Brasileiro*. 2ª ed., São Paulo: RT, 2000, p. 252.

⁷⁷ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 252, 2006.

⁷⁸ *Idem*, p. 252, 2006.

Ainda, com reflexão realizada em 2006, muito antes da tese firmada pelo STF no RE 949.297/CE, Juraci Mourão aponta sobre as consequências danosas de aplicar efeito retroativo à coisa julgada:

“Assim, mesmo se considerando que o efeito retroativo infirma a coisa julgada, temos que assentar o seguinte: ele autoriza o ajuizamento de ação para desconstituição do julgado, porém, a sentença procedente dessa segunda ação não terá efeito retroativo, sobretudo em se tratando de matéria tributária. Seria realmente nefasto defender que o efeito retroativo das ações constitucionais teria o condão de também anular atos praticados com base em sentença transitada em julgado, até mesmo porque tais atos foram praticados com fundamento de validade, digamos, dúplice, pois, além da disposição normativa (até então válida), havia outro ato estatal (decisão jurisdicional) validando sua prática e determinando seus efeitos.”⁷⁹

Temos que o dever retroativo de pagar tributo gerado por uma nova norma, a qual declara que a dispensa do pagamento de determinado tributo é inconstitucional, é contrária ao princípio da segurança jurídica, traduzido, na esfera processual, pela coisa julgada.

Sobre o tema, Hugo de Brito Machado se pronunciou quando a impossibilidade do efeito *ex tunc* prejudicar particulares, também trazendo o problema de diferentes fontes do direito que produzem normas contrário senso entre si:

“(…) podemos chegar às seguintes conclusões: 1º) A decisão do Supremo Tribunal Federal, que declara inconstitucional uma lei ou outro ato normativo, no controle concentrado, tem natureza de ato legislativo negativo ou revogados, porque exclui do ordenamento jurídico norma inconstitucional. 2º) Excluída do sistema jurídico a lei declarada inconstitucional, fica restabelecida a norma, seja de lei ou de outro ato normativo, por aquela revogada. 3º) No plano do direito intertemporal, portanto, os efeitos da decisão que declara a inconstitucionalidade, devem ser os mesmos de qualquer norma jurídica nova. 4º) assim, quando o restabelecimento da norma que fora revogada pela lei declarada inconstitucional implica gravame para o contribuinte, atribuir efeitos retroativos à decisão que declara a inconstitucionalidade de lei ou outros atos normativos, é de se esperar que a Corte Maior, valendo-se da ressalva feita pelo art. 27 da referida lei, negue esse efeito retroativo sempre que o mesmo signifique a criação ou a majoração de tributo, ou ainda, de um modo geral, imponha gravame ao cidadão.”⁸⁰

Assim, solucionando o problema apontado na ementa deste título, conclui-se que duas hipóteses são possíveis: a) emenda implica em pagamento de uma obrigação tributária mais elevada; ou b) a emenda traz uma norma de imunidade.

⁷⁹ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 252, 2006.

⁸⁰ MACHADO, Hugo de Brito. *Declaração de Inconstitucionalidade e Direito Intertemporal*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 57. São Paulo: Dialética, jun. 2000, p. 72.

Conclui-se, de forma contrária à decisão do STF e seguindo o posicionamento de Juraci Mourão⁸¹, que na hipótese “a” se o contribuinte ajuizou ação contra a majoração do tributo e referida ação foi julgada improcedente, existindo posterior decisão que considerou a norma majorante inconstitucional, a sentença que anular a primeira decisão (que entendeu válida a norma majorante) poderá retroagir. Isso porque, não há qualquer norma que impede o contribuinte de requerer a repetição do indébito tributário.

Já para a hipótese “b”, a aplicação de efeitos retroativos à segunda decisão ocasiona a criação retroativa de obrigação tributária, uma vez que não existirá norma de imunidade. Essa circunstância, no nosso entendimento, é vedada pelo ordenamento. Tanto pela expressa disposição constitucional no art. 5º, XXXVI, quanto pelo art. 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro – LINDB.

Entretanto, como será adiante exposto, esse entendimento não é referendado pelo STF, o qual compreende que nos casos de decisões proferidas pelo Supremo com efeitos *ex tunc* em controle concentrado, há interrupção automática dos efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a nonagesimal, conforme o tributo discutido⁸².

6.3.1.5. Julgado que deixou de aplicar norma contida em emenda constitucional posteriormente declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito ex tunc

Por fim, em sentido reverso à proposição da ementa anterior, temos a questão quanto aos julgados que não aplicaram a norma que reconheceu a inconstitucionalidade em controle abstrato com efeito *ex tunc*.

⁸¹ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 253, 2006

⁸² Tese firmada no RE 957.227/BA: 1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventa ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.”. Tema 885 STF sobre os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.

Por ser proposição em sentido reverso à descrita no item “6.3.1.4”, a solução, de igual modo, também é reversa. Trabalhando novamente com as duas hipóteses: a) emenda implica em pagamento de uma obrigação tributária mais elevada; ou b) a emenda traz uma norma de imunidade, temos soluções contrárias.

Na hipótese “a” não terá efeito retroativo a sentença do segundo processo que impugnar a sentença do primeiro processo, em que considerou inválida a norma que aumentava o tributo.

Já na hipótese “b”, terá efeito retroativo a sentença proferida no segundo processo, a qual impugnou a norma de imunidade declarada válida no primeiro processo.

Com a finalidade de melhor elucidar o tema e as conclusões apontadas, apresenta-se o seguinte quadro:

EMENDA/EFEITO NORMATIVO	Norma considerada validada e depois inválida	Norma considerada inválida e depois válida
Emenda que implica em aumento da obrigação tributária	A decisão do segundo processo retroage.	A decisão do segundo processo não retroage
Emenda que cria imunidade	A decisão do segundo processo não retroage	A decisão do segundo processo retroage

6.3.2. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito ex tunc

A partir do quadro-resumo acima apresentado, as mesmas conclusões se aplicam para esta situação. Se a decisão do STF modular os efeitos a partir do qual a declaração de inconstitucionalidade terá efeito, não pode a mesma Corte, de forma contrassenso, estabelecer o efeito retroativo a norma. Nesse ponto, segue o entendimento exposto no tópico 6.3.1.4.

6.3.3. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle abstrato com efeito *ex nunc*

Nesse ponto, inicia-se o estudo sobre as normas declaradas inconstitucionais de natureza infraconstitucional, portanto, normas com ofensa mediata à Constituição.

Assim como tópico anterior, defende-se que a decisão judicial posterior que altera a norma anterior, ainda que se admita o efeito *ex nunc*, devem ser preservados os efeitos produzidos enquanto a norma anterior era considerada válida. Principalmente quando a declaração de inconstitucionalidade implicar em majoração de tributo ou aumento da carga tributária a ser imposta ao contribuinte.

6.3.4. norma que não é aplicada sob o fundamento de inconstitucionalidade, mas, posteriormente, a norma é declarada constitucional pelo controle abstrato

Essa hipótese trata-se de negativa de lei federal e não precisamente de inconstitucionalidade da norma. Desse modo, a forma jurídica para que seja conferida validade à lei é o ingresso da ação rescisória.

Humberto Theodoro Junior faz importante reflexão sobre o tema:

“No caso, porém, de não aplicação da lei ordinária, por alegado motivo de ordem constitucional que mais tarde vem a ser afastado por mudança de orientação jurisprudencial, a ofensa que poderia ser divisada não é a Constituição, mas sim à lei ordinária a que a sentença não reconheceu eficácia. Não pode, *data vênia*, dizer que na não aplicação da norma infraconstitucional, se tenha configurado uma negativa de vigência de norma constitucional, para declarar-se a própria sentença como inconstitucional, e, *ipso facto*, nula. A recusa de aplicar lei constitucionalmente correta representa, quando muito, um problema de inconstitucionalidade reflexa, o qual, porém, não é qualificado pela jurisprudência reiterada do Supremo Tribunal Federal, como questão constitucional. Disso decorre que a hipótese deve se submeter ao regime comum das ações rescisórias por ofensa à lei ordinária e não ao regime especial da invalidação ou rescisão das sentenças inconstitucionais.”⁸³

Portanto, apenas nova norma individual e concreta produzida dentro do âmbito de uma ação rescisória poderá alterar a eficácia da norma individual e concreta anterior que negou vigência à lei federal.

⁸³ THEODORO JÚNIOR, Humberto; e FARIA, Juliana Cordeiro de. *O Tormentoso Problema da Inconstitucionalidade da Sentença Passada em Julgado*. Revista de Processo n. 127. São Paulo: RT, set. 2005, p. 33.

6.3.5. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle difuso, sem Resolução do Senado Federal

Duas vertentes surgem na análise deste caso. A primeira, defendida por Juraci Mourão, estabelece a impossibilidade de que a decisão produzida entre as partes seja aplicada a demais casos, por compreender que estaria conferindo:

“efeito erga omnes aos fundamentos de um julgado, o que já é algo estranho, pois tal efeito se refere, como dito, ao dispositivo do julgado. E o que é pior: fazer isso com relação a um processo que não é objetivo.”⁸⁴

Na contramão desse entendimento, com análise dos limites da coisa julgada no CPC/2015, Humberto Theodoro Junior⁸⁵, conforme anteriormente citado, defende que a coisa julgada abrange não apenas a parte dispositiva da sentença, mas a toda relação jurídica básica acertada em função das questões controvertidas levadas à análise do judiciário.

Desse modo, ainda que ausente Resolução do Senado Federal, seria possível a extensão da decisão para outras situações análogas, quando comprovada a similaridade dos fatos de ambas as causas a serem decididas.

Para tanto, esclarece Humberto Theodoro, que para a causa de decidir seja alcançada pela coisa julgada, é preciso que seja objeto expresso do pedido declaratório da ação:

“Portanto, para que a causa de decidir deixasse de ser motivo e fosse inserida no alcance da coisa julgada, seria preciso que fosse objeto de *pedido expresso de declaração*, pois só assim se transformaria em objeto do acerto judicial (mérito) a ser definido pela resposta da sentença ao pedido. E uma vez tornada objeto da pretensão, *i.e.*, objeto da demanda, sua definição, aí sim, alcançaria a autoridade da coisa julgada.”⁸⁶

Nesse ponto, concordamos com Humberto Theodoro. O Código de Processo Civil de 2015 no art. 503, estabelece que *“a decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida.”*

⁸⁴ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 257, 2006

⁸⁵ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Limites Objetivos da Coisa Julgada no Novo Código de Processo Civil*. Revista da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, v. 20, R. EMERJ: Rio de Janeiro, 2018, p. 94.

⁸⁶ *Idem*, p. 82.

Com isso, as motivações, quando devidamente inseridas no pedido da ação, fazem coisa julgada em conjunto com o pedido. Isso porque, não é possível isolar o fundamento da forma de decidir do próprio conteúdo dispositivo. Pois, como ressalta Humberto Theodoro⁸⁷, o “*fato jurídico que serviria de motivo para a sentença só não poderia ser novamente discutido em juízo se a nova pretensão conduzisse a um resultado que anulasse, reduzisse ou modificasse a situação jurídica acobertada pela sentença passada em julgado*”.

6.3.6. norma infraconstitucional que posteriormente é declarada inconstitucional em controle difuso, com Resolução do Senado Federal

Essa questão é dirimida no julgamento Tema 881 do STF, compreende os

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.

Foi firmada a seguinte tese, em consonância com o Tema 885:

As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

Referidos temas serão estudados nos tópicos seguintes. Contudo, de antemão, ressaltamos que o entendimento do STF não é unívoco na doutrina. Clèmerson Merlin Clève⁸⁸ e Juraci Mourão⁸⁹, trazem a reflexão de que ainda que a Resolução do Senado Federal permita os efeitos retroativos à norma, os atos praticados, principalmente pelo

⁸⁷ *Idem*, p. 82.

⁸⁸ CLÈVE, Clèmerson Merlin. *A Fiscalização Abstrata da Constitucionalidade no Direito Brasileiro*. 2ª ed., São Paulo: RT, 2000, p. 122/123

⁸⁹ LOPES FILHO, Juraci Mourão. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In *Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, p. 257, 2006.

contribuinte nas circunstâncias que implicam em imposição da carga tributária, não poderiam ser atingidos, por estarem protegidos pela coisa julgada.

6.3.7. não aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, mas posteriormente a norma é declarada constitucional pelo controle difuso

Por fim, neste último tópico, por ser comando inverso do trabalhado no item 6.3.4., o entendimento a ser aplicado é o mesmo. Apenas decisão proferida em ação rescisória poderia tratar de negativa de vigência de lei federal.

6.4. RELAÇÕES DE TRATO SUCESSIVOS E AS IMPLICAÇÕES DAS MODULAÇÕES DE EFEITO

Tanto as decisões judiciais proferidas acerca das relações de trato sucessivo, quanto aquelas que implicam em efeito *erga omnes* sobre a forma de ser de uma determinada relação possuem eficácia prospectiva. Ou seja, destinam-se a eventos futuros que podem vir a se tornar- fatos jurídicos.

Com isso, a eficácia da coisa julgada passa a ser relativizada também de forma prospectiva, haja vista o impacto ocasionado na ordem jurídica ao ter-se uma relação de trato sucessivo protegida pela coisa julgada alcançada pela modulação dos efeitos trazidos pelas decisões com eficácia *erga omnes*.

Verifica-se, assim, que a conexão entre a relação de trato sucessivo e a modulação dos efeitos ocorrem no atributo eficácia da norma. Para que a norma modalizada passa a ter seus atributos em sua completude – validade, vigência e eficácia – é necessário que o atributo eficácia da norma que prescreve a coisa julgada seja suspenso.

Logo, não se pode falar em desconstituição da coisa julgada, mas na suspensão da eficácia normativa da coisa julgada por uma norma modalizada, proferida por sujeito competente no sistema, portanto, válida, e que passa a ser vigente no termo inicial indicado pelo operador do direito que a prescreve, Plenário do Supremo Tribunal Federal.

A análise das decisões proferidas pela Corte Suprema ainda não permite indicar se o posicionamento de que não ocorre a relativização e/ou desconstituição da

coisa julgada, mas, sim, a suspensão da eficácia deste por nova norma prescritiva, que pode ou ter seus efeitos modalizados será confirmado. Encontram-se com Repercussão Geral reconhecida os temas 881 e 885, representados, respectivamente, pelos Recursos Extraordinários 955.227/BA e 949297/CE.

O tema 881 verificará os *“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.”*

Por sua vez, o tema 885 analisará os *“efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado”*

Entretanto, embora ainda não definida a posição prescritiva a ser adotada pela Corte Constitucional, é possível analisar o comportamento ao longo dos anos e verificar que a análise da coisa julgada sempre recai sobre o atributo eficácia da norma, de toda sorte que os atributos da validade e vigência não são invalidados, pelo contrário, são tomados como verdadeiros (não entendi...tomados como verdadeiros, o quê?) e apenas a propagação de efeitos é que passa a ser analisada.

Verifica-se que o posicionamento anterior do Supremo, nos moldes contidos na Súmula nº 239, publicada em 1964, é o de que a “decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.”

Ainda, nos termos da Súmula nº 304, proferida também em 1964, a “Decisão denegatória de mandado de segurança, não fazendo coisa julgada contra o impetrante, não impede o uso da ação própria.”

Para ambas as situações a coisa julgada era tida como norma jurídica impossível de ser desconstituída, ou seja, os atributos da norma a serem atingidos era o da vigência.

Com as alterações promovidas pelo Código de Processo Civil de 2015 passou-se a verificar que a norma que prescreve a coisa julgada, ao ser atingida pela norma modalizada ou a norma vinculante, não altera o conteúdo prescritivo da primeira, mas, tão simplesmente suspende os seus efeitos.

6.5. STJ E O TEMA 340

6.6. STF E O JULGAMENTO DOS TEMAS 885 E 881

7. CONCLUSÃO

A partir dos estudos realizados, solidificou-se como premissa deste trabalho que o direito é linguagem e só se opera por intermédio desta, sendo no plano do direito positivo as normas jurídicas, compreendidas como conteúdos prescritivos contidos em um determinado suporte físico, a forma una de coesão do direito positivo.

De modo a tornar o sistema coeso e homogêneo, chega-se aos elementos básicos que o objeto do direito positivo deve ter, ou seja, os atributos da norma comuns a quaisquer normas jurídicas: validade, vigência e eficácia.

Tendo o conceito de norma jurídica forjado, possível inferir que a decisão judicial, emanada de quaisquer das instâncias do Poder Judiciário, também é norma jurídica, tanto quanto o texto legal emanado do Poder Legislativo o é.

O primeiro atributo da norma, a validade, é aferível a partir da teoria das fontes, em que a norma válida é aquela inserida no sistema pelo agente competente a fazê-lo. Bem como verificou-se que a vigência é o atributo relacionado ao caráter temporal da propagação dos efeitos da norma. Por fim, à eficácia restou posto que é a capacidade da norma de irradiar efeitos jurídicos.

Ainda, toda a forma de ser do sistema jurídico é para garantir coerência, por esta razão, a segurança jurídica alcança qualidade de sobreprincípio e traduz-se na coisa julgada, compreendida como norma jurídica individual e concreta, dotada de vigência, validade e eficácia, de caráter prescritivo e que possui como finalidade estabilizar a existência e o modo de ser dos vínculos formados entre dois ou mais sujeitos em torno de uma prestação.

Sendo, pois, a coisa julgada norma jurídica, a problemática que se destinou à resolver nesse estudo é a possibilidade de relativização da coisa julgada nas relações jurídicas de trato continuado por instrumentos de controle de constitucionalidade e a forma que, havendo referida relativização essa ingressaria no sistema jurídico.

Diante dos estudos, chega-se à conclusão de que a coisa julgada é imutável, ou seja, a norma jurídica não sofre mutações nas suas proposições prescritivas. Mas o que de fato acontece é a inserção de novas normas, que podem ser tanto pelo controle concentrado, quanto pelo controle difuso – seja na função típica ou atípica –

as quais terão influência sobre o atributo da eficácia da norma jurídica da coisa julgada.

Logo, verificou-se que a coisa julgada tem a sua eficácia suspensa em face do cotejo da norma individual e concreta ou geral e concreta proferida pelos órgãos responsáveis pela realização do controle de constitucionalidade, portanto válidas.

Ao dirigir o estudo para as relações jurídicas de trato sucessivo tributárias, verificou-se que aquelas garantidas pela norma jurídica da coisa julgada, em face de decisão superveniente emanada pelo Supremo Tribunal Federal, não deixam de pertencer ao sistema. Portanto, a relação binária de pertencimento não é algo que outra norma pode atingir, como antes posto pela Corte Constitucional em entendimento consolidado nas Súmulas nº 239 e 304.

Mas que o atributo da norma a ser analisado deve ser a eficácia, ou seja, a capacidade de a coisa julgada continuar a propagar efeitos e a possibilidade de que a suspensão da eficácia deixe de imprimir ao sistema do direito positivo a segurança jurídica que é a finalidade primeira e última da coisa julgada.

Assim, estabelecidas as premissas acima, conclui-se:

(i) ser a coisa julgada norma jurídica, por conter conteúdo prescritivo e prospectivo da forma de ser de uma dada relação jurídica. Sendo norma, possui todos os atributos desta, quais sejam: validade, vigência e eficácia.

(ii) Diante da impossibilidade de desconstituição de qualquer norma jurídica, a norma da coisa julgada apenas pode ser revogada, o que acarretará a perda da eficácia dos efeitos prospectivos desta norma. Sendo que as relações jurídicas pretéritas consolidadas não podem ser atingidas pela cessação da eficácia;

(iii) A revogação da norma da coisa julgada apenas pode ocorrer por decisão judicial, não sendo necessária que esta possua caráter vinculante. Assim, a revogação da coisa julgada pode ocorrer tanto no controle difuso, quanto no concreto, tanto no concentrado, quanto no abstrato. Isso porque, o legislador ao introduzir no sistema nova norma compreendida como lei em sentido estrito não poderá, de nenhum modo, alterar os conteúdos prescritivos da coisa julgada entre as partes. Apenas a norma advinda da decisão judicial terá esse caráter.

(iv) Para quaisquer dos instrumentos de controle de constitucionalidade utilizados para revogação da norma que prescreve a coisa julgada, necessariamente deverá ocorrer a modulação de efeitos. Isso porque, a segurança jurídica é um sobreprincípio que extrapola, inclusive, os limites da coisa julgada. Dessa forma, as relações jurídicas pretéritas, amparadas por conteúdos prescritivos devem ser preservadas. Logo, os efeitos da suspensão da eficácia da coisa julgada, igual forma, serão prospectivos. Por conseguinte, deve haver a modulação de efeitos da norma que suspende a eficácia, inclusive garantindo período de *vacatio legis* para que possa iniciar a eficácia da nova norma;

(v) Por fim, a possibilidade de perda da eficácia da coisa julgada por outra norma produzidas pelo Poder Judiciária advêm da possibilidade de mutabilidade do sistema do direito positivo. O direito é um objeto cultural, como tal, está submetido a forma de percepção do intérprete sobre a realidade. Sendo possível ao longo dos anos a mudança de valores, princípios e o compreender das relações. Mas com a garantia da consolidação das situações pretéritas, dada a impossibilidade de alterar-se os eventos constituídos em fatos jurídicos por linguagem competente. Todavia, o operador do direito positivo tão somente pode dizer sobre a forma como *deve ser* as relações futuras.

São inúmeras as possibilidades da realidade, de forma que torna impossível ao direito positivo tornar todos os eventos fatos jurídicos. O operador escolhe aqueles que lhe são mais caros, sendo facultado, ao longo dos anos, a mudança de posicionamento.

A melhor forma de garantir segurança jurídica ao ordenamento é a consolidação de valores fortes e duradouros no espírito da nação. De modo que, não importa quantas sejam as realidades, seja minimamente previsível como irá ocorrer o comportamento jurídico.

Ainda assim, a possibilidade de mutabilidade da coisa julgada permite a não perpetuação de injustiças, aqui neste trabalho das injustiças tributárias, diretamente ligadas ao saneamento das mazelas sociais. Mas no direito positivo como um todo, visa coibir quaisquer formas de injustiças.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABBOUD, Georges. **Processo Constitucional Brasileiro**. 1ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.

ARAUJO, Clarice von Oertzen de. **Incidência Jurídica: teoria e crítica**. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2011.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

ÁVILA, Humberto. A Doutrina e o Direito Tributário *in*: _____ **Fundamentos do direito tributário**. 1 ed. Madri: Marcial Pons, 2012.

_____ **Competências Tributárias: um ensaio sobre a sua compatibilidade com as noções de tipo e conceito**. São Paulo: Malheiros, 2018.

_____ **Teoria da Segurança Jurídica**. São Paulo: Malheiros, 2021.

BOBBIO, Norberto. O Positivismo Jurídico: Lições de filosofia do direito. São Paulo: ícone, 2006.

_____ Teoria geral do direito. 3 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010.

CAMILOTTI, José Renato. **Elementos para uma teoria geral dos precedentes judiciais vinculantes in Precedentes judiciais matéria tributária no STF**. 1ª. São Paulo: Noeses, 2018.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito – O Construtivismo Lógico-Semântico**. 5 ed. São Paulo: Noeses, 2016.

_____ **Teoria Geral do Direito (O Construtivismo Lógico-Semântico)**. 2009. 623 f. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP, São Paulo, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 28 ed. São Paulo: Saraiva Editora, 2017.

_____ **Direito tributário, linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2015.

_____ **Derivação e Positivação no Direito Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2014. (são vários artigos, quais vai utilizar (ler)?)

_____ **O Construtivismo Lógico-Semântico. Vol I**. 2ª ed. Coord. Paulo de Barros Carvalho. Organização Aurora Tomazini de Carvalho. São Paulo: Noeses, 2020. (são vários artigos, quais vai utilizar (ler)?)

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CLÈVE, Clèmerson Merlin. **A Fiscalização Abstrata da Constitucionalidade no Direito Brasileiro**. 2ª ed., São Paulo: RT, 2000, p. 252.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. **Direito constitucional: liberdade de fumar, privacidade, estado, direitos humanos e outros temas**. 1 ed. Barueri: Manole, 2007.

_____. **Direito, Retórica e Comunicação: Subsídios para uma pragmática do discurso jurídico**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2014.

_____. **Segurança jurídica, coisa julgada e justiça**. Revista do Instituto de Hermenêutica Jurídica – RIHJ, n. 3, Belo Horizonte, 2005.

GAMA, Tácio Lacerda. **Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade**. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2013.

GRECO, Leonardo. **Eficácia da Declaração Erga Omnes de Constitucionalidade ou Inconstitucionalidade em Relação à Coisa Julgada Anterior**. In ROCHA, Vladir de Oliveira (coord.). *Problemas de Processo Judicial Tributário*. 5º vol. São Paulo: Dialética, 2002, p. 204.

MACHADO, Hugo de Brito. **Declaração de Inconstitucionalidade e Direito Intertemporal**. Revista Dialética de Direito Tributário n. 57. São Paulo: Dialética, jun. 2000

LOPES FILHO, Juraci Mourdão. **Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária**. In Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária, coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2006.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do Estado**. 4 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

LINS, Robson Maia. **Controle de constitucionalidade da norma tributária. Decadência e prescrição**. 1ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 36 ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MARINONI, Luiz Guilherme. **A ética dos precedentes**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

MIRANDA, Francisco Pontes de. **O problema fundamental do conhecimento**. Campinas: Bookseller, 2005.

MIRANDA, Pontes de. **Ação Rescisória**. Campinas: Bookseller, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Eficácia das Normas Constitucionais e Direitos Sociais**. São Paulo: Malheiros, 2015.

_____ **Eficácia das Normas Constitucionais e Direitos Sociais.** São Paulo: Malheiros, 2015.

MESQUITA, José Ignácio Botelho. **Teses, Estudos e Pareceres de Processo Civil.** 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

MORAES, Bernardo Ribeiro. **Compêndio de Direito Tributário.** 6ª ed. São Paulo: Forense, 1996.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Questões Prejudiciais e a Coisa Julgada.** 1967. Tese (Livre Docência) – Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ, Rio de Janeiro, 1967.

MOUSSALLEM, Tarek Moyses. **Fontes do Direito Tributário.** 2 ed. São Paulo: Noeses, 2006.

_____ **Revogação em matéria tributária.** 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2011.

THEODORO JÚNIOR, Humberto; e FARIA, Juliana Cordeiro de. **O Tormentoso Problema da Inconstitucionalidade da Sentença Passada em Julgado.** Revista de Processo n. 127. São Paulo: RT, set. 2005.

_____ **Processo Cautelar.** 12ª ed. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 1990.

_____ **Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum – vol. I/Humberto Theodoro Júnior.** 56. ed. rev., atual., e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2015.

_____ **Limites Objetivos da Coisa Julgada no Novo Código de Processo Civil.** Revista da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, v. 20, R. EMERJ: Rio de Janeiro, 2018,

OLIVEIRA, Paulo Mendes de. e MARIONONI, Luiz Guilherme. **Coisa julgada e precedentes. Limites temporais e as relações jurídicas de trato continuado.** 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais.

SCHOUERI, Luiz Eduardo. **Direito Tributário.** 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema de direito positivo.** 4 ed. São Paulo: Noeses, 2015.