

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE NACIONAL DE DIREITO**

**RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM RAZÃO DA DECLARAÇÃO DE
CONSTITUCIONALIDADE EM PROCESSOS TRIBUTÁRIOS**

BERNARDO CRUZ BURLAMAQUI

RIO DE JANEIRO

2023

BERNARDO CRUZ BURLAMAQUI

**RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM RAZÃO DA DECLARAÇÃO DE
CONSTITUCIONALIDADE EM PROCESSOS TRIBUTÁRIOS**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito, sob a orientação do **Professor Dr. Hendrick Pinheiro da Silva**.

RIO DE JANEIRO

2023

FICHA CATALOGRÁFICA BIBLIOTECA DA FND/UFRJ

B961r Burlamaqui, Bernardo Cruz
RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM RAZÃO DA
DECLARAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE EM PROCESSOS
TRIBUTÁRIOS / Bernardo Cruz Burlamaqui. -- Rio de
Janeiro, 2023.
53 f.

Orientador: Hendrick Pinheiro da Silva.
Trabalho de conclusão de curso (graduação) -
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade
Nacional de Direito, Bacharel em Direito, 2023.

1. SEGURANÇA JURÍDICA E COISA JULGADA. 2.
CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE E SUA EFICÁCIA. 3.
A RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA
TRIBUTÁRIA. I. Silva, Hendrick Pinheiro da, orient.
II. Título.

BERNARDO CRUZ BURLAMAQUI

**RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM RAZÃO DA DECLARAÇÃO DE
CONSTITUCIONALIDADE EM PROCESSOS TRIBUTÁRIOS**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito, sob a orientação do **Professor Dr. Hendrick Pinheiro da Silva**.

Data da Aprovação: __/__/2023

Banca Examinadora:

Orientador

Co-orientador (Opcional)

Membro da Banca

Membro da Banca

RIO DE JANEIRO

2023

RESUMO

O presente trabalho apresenta a questão da relativização da coisa julgada em razão da declaração de constitucionalidade em processos tributários. O objetivo é analisar as questões jurídico-processuais acerca das hipóteses de quebra do instituto jurídico da coisa julgada, — fundamental para a manutenção de um ordenamento uniforme —, em lides tributárias, neste caso, quando da análise dos Temas 881 e 885 do Supremo Tribunal Federal. Para alcançá-lo, primeiramente, foi dissecado o princípio da segurança jurídica e sua relação com o instituto da coisa julgada, bem como foi exposto o conceito bifurcado de controle de constitucionalidade e sua eficácia e, por fim, chega-se à análise da relativização da coisa julgada em matéria tributária, analisando a decisão que dispôs sobre a constitucionalidade da cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), meios de desconstituição do referido instituto e a eficácia prospectiva desta decisão. Deste modo, concluiu-se que relativizar este instituto, fundamental para a manutenção de um ordenamento uno, possui caráter excepcional e específico, especialmente em lides tributárias, a fim de que seja possível a garantia de direitos fundamentais dos contribuintes, tais como a isonomia, livre concorrência e capacidade contributiva.

Palavras-chave: Segurança jurídica. Controle de constitucionalidade. Livre concorrência. Unidade do ordenamento jurídico. Tema 881 e 885 STF.

ABSTRACT

The present work presents the issue of the relativization of res judicata due to the declaration of constitutionality in tax lawsuits. The aim is to analyze the legal-procedural issues surrounding the hypotheses of breaking the legal institute of res judicata - which is fundamental for maintaining a uniform legal system - in tax disputes, in this case when analyzing the Themes 881 and 885 of the Federal Supreme Court. In order to achieve this, the principle of legal certainty and its relationship with res judicata were first dissected, as well as the bifurcated concept of constitutionality control and its effectiveness and, finally, the analysis of the relativization of res judicata in tax law suits, analyzing the decision that ruled on the constitutionality of the collection of the Social Contribution on Net Profits (CSLL), ways of deconstructing this institute and the prospective effectiveness of this decision. In this way, it was concluded that relativizing this institute, which is fundamental to maintaining a single legal system, is exceptional and specific, especially in tax disputes, in order to guarantee the fundamental rights of taxpayers, such as isonomy, free competition and the ability to pay.

Keywords: Legal certainty. Constitutionality control. Free competition. Unity of the legal system. Federal Supreme Court's Theme 881 and 885.

SUMÁRIO

I – INTRODUÇÃO	6
CAPÍTULO 1 – SEGURANÇA JURÍDICA E COISA JULGADA	8
1.1 PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA	8
1.2 COISA JULGADA (FORMAL E MATERIAL)	10
1.2.1 COISA JULGADA FORMAL	10
1.2.2 COISA JULGADA MATERIAL	11
1.3 LIMITES DA COISA JULGADA (OBJETIVOS E SUBJETIVOS)	14
1.3.1 EFICÁCIA PRECLUSIVA DA COISA JULGADA	18
CAPÍTULO 2 – CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE E SUA EFICÁCIA	21
2.1 CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE CONCRETO OU DIFUSO (EFEITO INTER PARTES)	21
2.2 CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE ABSTRATO OU CONCENTRADO	23
2.3 A REPERCUSSÃO GERAL	27
2.3.1 A LIGAÇÃO ENTRE REPERCUSSÃO GERAL E MODULAÇÃO DE EFEITOS	29
CAPÍTULO 3 - A RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	31
3.1 A DECISÃO DA CSLL	32
3.2 AÇÃO RESCISÓRIA COM BASE EM DECISÃO JUDICIAL	37
3.3 A EFICÁCIA PROSPECTIVA DO JULGADO	42
CONCLUSÃO	47
REFERÊNCIAS	49

INTRODUÇÃO

O instituto jurídico da coisa julgada, ideia vastamente dissecada nos estudos processualistas, encontra-se presente tanto na Constituição Federal de 1988, como no Código de Processo Civil de 2015. Sua conceituação, portanto, delimita-se à uma decisão de mérito indiscutível e imutável, ou seja, não mais passível de recurso, podendo ser dividida entre formal e material. Nesse panorama, a aplicabilidade do referido instituto gerará como consequência fática lógica maior previsibilidade e estabilidade na conjuntura forense, logo, maior segurança jurídica.

Ademais, o sistema jurídico brasileiro, por meio da inserção do Art. 103-A à Carta Magna, advinda da Emenda Constitucional nº 45/2004, adotou o mecanismo de “Súmula Vinculante”. Nessa toada, o Supremo Tribunal Federal, de ofício, bem como provocado, possui a possibilidade de aprovar súmula que, a partir de sua publicação no Diário Oficial, surtirá efeitos vinculantes em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e da administração pública (direta e indireta). Há, ainda, a sistemática da Repercussão Geral, instituto também advindo da EC nº 45/2004, que é aplicada nos recursos extraordinários os quais demonstrem controvérsia com relevância social, econômica, política etc.

Com isso, apesar de regido pela tradição jurídica do Civil Law, o sistema brasileiro obteve essa alteração, que o aproximou mais da tradição jurídica do Common Law, o qual o principal aspecto é a primazia dos precedentes.

O capítulo inicial expõe e conceitua o princípio da segurança jurídica para relacioná-lo com o instituto da coisa julgada, que possui como um de seus pilares fundamentais a impossibilidade de modificação de determinado entendimento, a fim de proporcionar aos jurisdicionados maior previsibilidade, logo, segurança.

Quanto ao segundo capítulo, há a finalidade de dissecar o conceito de controle de constitucionalidade, dando ênfase à diferença entre o controle de constitucionalidade concreto e o controle de constitucionalidade abstrato. Após este exame de distinção, que clarifica como determinada decisão, proferida em um destes controles de constitucionalidade, impactará as partes de uma lide, tem-se a definição do instituto jurídico da Repercussão Geral. A análise da

Repercussão Geral tornar-se-á essencial ao presente estudo, tendo em vista os efeitos que as decisões, as quais seguem este instituto, impactam a sociedade e os contribuintes.

De modo hodierno, todavia, há uma forte discussão presente acerca dos limites desse instituto em processos de natureza tributária, tendo em vista a aplicação da modulação de efeitos quando do julgamento no tocante à (in)constitucionalidade de certos tributos – à exemplo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) -, pelo Supremo Tribunal Federal. Cristalina é a percepção de que, se há discussão sobre um instituto que deveria ser completamente pacificado, há, também, insegurança. Ou seja, a relativização do referido instituto em razão da declaração de inconstitucionalidade, rompendo-se o trânsito em julgado – porém não por meio de ação rescisória -, gera como consequência uma imprevisibilidade de futuras decisões, logo, a insegurança jurídica.

Por sua vez, no último item, a relativização da coisa julgada em processos de natureza tributária é abordada. Para tal, fora dissecada a decisão relativa à constitucionalidade da cobrança da CSLL, os Temas 881 e 885 do Pretório Excelso, bem como a ação rescisória - meio de desconstituição da *res judicata* -, e, derradeiramente, a eficácia prospectiva da decisão relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Nesse sentido, portanto, o presente estudo penderá acerca de importantes julgados do STF – órgão guardião da Constituição -, nos quais houve modulação de efeitos das decisões julgadas como inconstitucionais, bem como sobre a relativização da coisa julgada em processos de natureza tributária, analisando (eventuais e possíveis) consequências ao panorama do contribuinte. Além disso, o estudo basear-se-á, também, em diferentes literaturas doutrinárias.

CAPÍTULO 1 – SEGURANÇA JURÍDICA E COISA JULGADA

1.1 Princípio da segurança jurídica

A segurança é um dos maiores anseios dos seres humanos em suas interações e relações sociais, pois permite aos indivíduos certa previsibilidade no que tange um comportamento, uma expectativa, uma eventual consequência para que, assim, sejam delimitadas possíveis ameaças/riscos.

Portanto, o Direito, como instrumento essencial de manutenção da ordem nas relações interpessoais humanas, possui como um de seus deveres a busca pela segurança e a consequente previsibilidade.

Destarte, a segurança jurídica, positivada na Carta Magna em seu Preâmbulo, bem como no *caput* do art. 5º, conforme a etimologia do termo, é aquela obtida por meio do Direito, isto é, é aquela atingida por meio da existência de um sistema jurídico que assegurará garantias, direitos, deveres etc, bem como irá dispor sobre os métodos de resolução de conflito e seus respectivos critérios.

Nesse diapasão, nas palavras do jurista José Afonso da Silva, "a segurança jurídica consiste no 'conjunto de condições que tornam possível às pessoas o conhecimento antecipado e reflexivo das consequências diretas de seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida'. Uma importante condição da segurança jurídica está na relativa certeza que os indivíduos têm de que as relações realizadas sob o império de uma norma devem perdurar ainda quando tal norma seja substituída".¹

Assim, Giovana Abreu da Silva Seger e Marcelo Seger², afirmam que a segurança jurídica, além de contribuir na esfera jurídica dos indivíduos por ser considerada como um direito fundamental, configura-se também como um princípio e, sendo assim, requer que o

¹ SILVA, José Afonso da. **Comentário Contextual à Constituição**. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 133.

² SEGER, G. A. da S.; SEGER, M. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. **Revista Eletrônica Direito e Política**, [S. l.], v. 8, n. 3, p. 2445–2458, 2014. DOI: 10.14210/rdp.v8n3.p2445-2458. Disponível em: <https://periodicos.univali.br/index.php/rdp/article/view/5455>.

Estado execute as suas funções nos mais diversos campos, seja na política e na economia, sem desacatá-la.

Diante do exposto, como uma das formas de obtenção de segurança no Estado Democrático de Direito, tem-se a criação do instituto da coisa julgada, desempenhando papel fundamental na preservação da segurança jurídica; conceito que reflete-se numa decisão judicial a qual não pode ser modificada ou contestada por recursos ordinários.

Nas palavras do ex-ministro do Superior Tribunal de Justiça José Augusto Delgado, a coisa julgada é “entendida como sendo a sentença que alcançou patamar de irretratabilidade, em face da impossibilidade de contra ela ser intentada qualquer recurso, é a que firmou, o direito de um dos litigantes após ter sido apurado pelas vias do devido processo legal”.³

Neste sentido, a coisa julgada também significa que, a partir de determinado entendimento exaurido por um Tribunal, ela será imutável, logo, definitiva, com o intuito de gerar maior previsibilidade, estabilidade, segurança e constância nas relações jurídicas. Isto é, a coisa julgada irá garantir que os litígios não sejam infinitivos e intermináveis, o que não seria o requerido por nenhuma parte, pois gerar-se-ia uma vultosa incerteza jurídica, produzindo como consequência uma incerteza em relação aos direitos e deveres dos litigantes e litigados.

Ademais, caso o instituto não existisse, as partes, irresignadas, poderiam recorrer por tempo indeterminado, gerando uma enorme falta de estabilidade nas relações jurídicas. Portar certeza de um entendimento judicial, para o litigante, gera uma previsibilidade saudável para as atividades de sua empresa, por exemplo, pois oferece a segurança necessária para o planejamento de atividades, investimentos e estratégias.

Não obstante, como consequências naturais do instituto da coisa julgada, destacam-se a integridade do Poder Judiciário, no que tange a garantia do cumprimento de suas decisões, bem como o afastamento de eventuais revisões arbitrárias dos operadores do direito e, além disso, a redução de conflitos jurídicos - em razão da existência de um posicionamento concreto sobre determinado assunto legal-, o que proporciona o esvaziamento e o descongestionamento forense.

³ DELGADO, José Augusto. Efeitos da coisa julgada e os princípios constitucionais. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (coord.). **Coisa julgada inconstitucional**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2004. p. 29-67.

Observa-se que a coisa julgada exerce um papel essencial no ordenamento jurídico, principalmente quando se trata de questões de direito tributário, vez que as questões fiscais, com frequência, envolvem lides milionárias.

A partir disso, a coisa julgada, instituto para auxílio do alcance da segurança jurídica, exerce um compromisso importante para que a relação entre contribuintes e Estado planejem atividades fiscais e econômicas com razoável confiança, previsibilidade e segurança.

1.2 Coisa julgada (formal e material)

Inicialmente, cumpre destacar que a coisa julgada (*res judicata*), princípio essencial no direito do processo, refere-se à imutabilidade de certa decisão judicial, isto é, quando este referido decisório transita em julgado, não há a possibilidade de reversão do entendimento exaurido por meio de recurso, finalizando, desta forma, a lide.

Neste diapasão, o conceito do instituto jurídico da coisa julgada é dividido em coisa julgada formal e coisa julgada material, os quais serão dissecados neste capítulo.

1.2.1 Coisa julgada formal

Quanto à sua acepção formal, trata-se da impossibilidade de modificação de uma sentença prolatada num processo, após o seu devido trânsito em julgado, sob a perspectiva preclusiva dos recursos, a fim de não permitir a interposição infinita de recursos, bem como a tramitação *ad eternum* das lides.

Para Enrico Tullio Liebman (2006, p. 55)⁴, a coisa julgada formal é compreendida como a imutabilidade da sentença em si, constituindo, então, qualidade comum a toda a sentença e pressuposto lógico para a formação da coisa julgada material ou substancial. Ademais, ainda em sua perspectiva, a diferenciação entre os institutos da coisa julgada formal e material gera importantes consequências “especialmente porque, enquanto toda a sentença são, sem dúvida,

⁴ LIEBMAN, E. T. Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre coisa julgada. In: ALVIM, J. E. C. **Ação Rescisória no Novo CPC: Teoria e Prática - Para o Dia a Dia, Exame da Ordem e Concursos de Acordo com as Reformas Introduzidas pelas Leis 13.256/2016 e 13.363/2016**. Curitiba: Juruá, 2017.

suscetíveis da primeira, conseguiriam, pelo contrário, a segunda somente a sentenças que acolhessem ou rejeitam a demanda no mérito.”

Nesta toada, a coisa julgada formal ocorre quando uma decisão judicial se torna imutável apenas em seus efeitos formais, ou seja, impede que a mesma questão seja rediscutida em um novo processo, mas não impede que a matéria seja novamente analisada e decidida em outro contexto. Nesse caso, a decisão produz seus efeitos somente dentro do processo em que foi proferida.

Ademais, segundo o processualista Cândido Dinamarco, “toda e qualquer sentença está suscetível ao instituto ora em comento”.⁵

Por outro lado, quanto à coisa julgada material, este instituto ocorre quando uma decisão judicial se torna imutável tanto em seus efeitos formais quanto materiais. Isso significa que a matéria decidida não poderá ser reexaminada nem mesmo em um novo processo, pois a decisão possui eficácia e estabilidade definitivas. A coisa julgada material tem o objetivo de conferir o princípio da segurança jurídica, tendo em vista que evita a reabertura de discussões sobre uma mesma questão já decidida de forma definitiva

Resumidamente, a coisa julgada formal impede a rediscussão da mesma questão em um novo processo, enquanto a coisa julgada material impede tanto a rediscussão quanto a reanálise da matéria decidida, tornando-a imutável em todos os aspectos.

Todavia, ainda quanto à coisa julgada formal, vale destacar que a sua formação não impede o ajuizamento de uma nova ação por parte dos sujeitos abrangidos na demanda originária. Isto porque, havendo a prolação de sentença terminativa, a discussão de mérito poderá ser suscitada em nova ação (ação rescisória), vez que na lide anterior a ausência de algum pressuposto processual impediu o regular curso do feito.

1.2.2 Coisa julgada material

⁵ DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. 4. ed., vol. III, São Paulo: Malheiros, 2004.

Diferentemente da coisa julgada em seu aspecto formal, o aspecto material está disposto no Código de Processo Civil, em seu artigo 502⁶.

Neste instituto, a coisa julgada ocorrerá quando uma decisão judicial alcança sua eficácia e estabilidade definitivas, tornando-se imutável e inquebrável quanto à matéria decidida. Ou seja, assim que transitada em julgado, a decisão não poderá mais ser objeto de recurso ou de revisão em instâncias superiores, **nem mesmo em um novo processo**.

Como consequência, tem-se que a imutabilidade da coisa julgada material traz segurança jurídica e estabilidade às relações jurídicas, pois impede que uma mesma questão seja reexaminada repetidamente, garantindo a efetividade das decisões judiciais e a pacificação social.

Neste prisma, nas palavras de Cândido Rangel Dinamarco, lastreadas pela obra de Enrico Tullio Liebman⁷:

A coisa julgada material é a imutabilidade dos efeitos substanciais da sentença de mérito. Quer se trate de sentença meramente declaratória, constitutiva ou condenatória, ou mesmo quando a demanda é julgada improcedente, no momento em que já não couber recurso algum institui-se entre as partes e em relação ao litígio que foi julgado uma situação, ou estado, de grande firmeza quanto aos direitos e obrigações que os envolvem, ou que não os envolvem. Esse status, que transcende a vida do processo e atinge a das pessoas, consiste na intangibilidade das situações jurídicas criadas ou declaradas, de modo que nada poderá ser feito por elas próprias, nem por outro juiz, nem pelo próprio legislador, que venha a contrariar o que houver sido decidido (ainda Liebman).

Nesse sentido, para que ocorra a coisa julgada material é imprescindível que a decisão judicial preencha alguns requisitos, quais sejam: **(I) trânsito em julgado** (ou seja, a decisão deve ter esgotado todas as possibilidades de recurso, não podendo mais ser modificada em instâncias superiores), **(II) mérito da causa** (ou seja, a coisa julgada material refere-se à imutabilidade da decisão sobre o mérito da causa, ou seja, a decisão que resolve definitivamente o objeto principal do processo), **(III) Litispendência e identidade de partes** (ou seja, a coisa julgada material somente ocorre quando a decisão final é proferida em um processo válido e

⁶ Art. 502. Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.

⁷ DINAMARCO, Cândido Rangel. Relativizar a coisa julgada material. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo**. São Paulo, São Paulo, Brasil, nº 55/56, p. 29, janeiro/2001. Disponível em: <https://www.pge.sp.gov.br/centrodeestudos/revistaspge/Revista%20PGE%2055-56.pdf#page=25>. Acesso em: 14/10/2023.

regular, com observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, e quando não há litispendência [existência de outro processo pendente] ou identidade de partes).

O próprio código de processo civil, em seu art. 487, elencou as hipóteses de decisão de mérito.

Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:

I - acolher ou rejeitar o pedido formulado na ação ou na reconvenção;

II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição;

III - homologar:

a) o reconhecimento da procedência do pedido formulado na ação ou na reconvenção;

b) a transação;

c) a renúncia à pretensão formulada na ação ou na reconvenção.

Parágrafo único. Ressalvada a hipótese do § 1º do art. 332, a prescrição e a decadência não serão reconhecidas sem que antes seja dada às partes oportunidade de manifestar-se.

Uma vez configurada a coisa julgada material, a decisão judicial torna-se definitiva, não podendo ser reexaminada, modificada ou desconstituída, salvo em casos excepcionais previstos em lei, como ação rescisória, que permite a desconstituição de uma decisão transitada em julgado em situações específicas e limitadas. Outrossim, cumpre ressaltar que a coisa julgada material diz respeito à matéria decidida, ou seja, ao conteúdo da decisão judicial, e não apenas aos efeitos processuais da decisão.

Ainda segundo Liebman⁸, a coisa julgada material “é a qualidade da sentença e da sua eficácia, ou, mais propriamente, aquele particular aspecto da sua imutabilidade, que se refere também ao seu conteúdo e aos seus efeitos”.

Assim, quando se tem provimento jurisdicional enquadrado em uma das hipóteses acima discriminadas não será possível a abertura de nova discussão a respeito do tema seja no mesmo processo ou em qualquer outro. Nesta toada, segundo Fredie Didier Jr.⁹, tem-se o caráter extra/endo processual da coisa julgada material.

Adentrando à diferenciação entre o caráter extra/endo, tem-se que o caráter extraprocessual refere-se aos efeitos que a decisão judicial transitada em julgado produz fora

⁸ LIEBMAN, Enrico Tullio. (1984). **Eficácia e autoridade da sentença**. Buzaid, Alfredo. BENVINDO, Aires (trad. por). 3. ed. Rio de Janeiro: Forense.

⁹ DIDIER, Jr., Fredie. Curso de Direito Processual Civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento. 20. ed. Salvador: Jus Podivm, 2018.

do processo em que foi proferida. Ou seja, a decisão adquire uma eficácia que vai além das partes envolvidas no processo original.

Deste modo, os efeitos extraprocessuais da coisa julgada material poderão afetar terceiros, estendendo-se a outros litigantes ou interessados que possam ter relações jurídicas semelhantes. Ainda, a decisão judicial irá definir direitos e obrigações não apenas entre as partes originais, mas também em relação a outros casos idênticos ou semelhantes que venham a surgir posteriormente. Por exemplo, se uma decisão transitada em julgado reconhece a nulidade de um contrato, essa decisão terá efeitos extraprocessuais, ou seja, poderá ser invocada em outras situações semelhantes para declarar a nulidade do contrato.

Quanto ao caráter endoprocessual da coisa julgada material, este se refere aos efeitos que a decisão judicial transitada em julgado produz dentro do **próprio** processo em que foi proferida. Nesse prisma, a coisa julgada material impede que a mesma questão seja novamente discutida e decidida no mesmo processo ou em recursos subsequentes.

Uma vez que uma questão tenha sido definitivamente decidida com base na coisa julgada material, as partes não podem mais levantar essa mesma questão para reabrir a discussão ou solicitar uma nova decisão sobre o mesmo mérito.

Sinteticamente, o caráter extraprocessual da coisa julgada material refere-se aos efeitos que a decisão produz fora do processo original, afetando terceiros e casos futuros semelhantes. Já o caráter endoprocessual da coisa julgada material diz respeito aos efeitos dentro do próprio processo, impedindo a rediscussão e a modificação da matéria decidida.

Derradeiramente, outro requisito que se destaca na produção da coisa julgada material é que a decisão de mérito tenha sido proferida em cognição exauriente por parte do magistrado competente, de modo que decisões constantes de tutela antecipada ou tutela cautelar, tendo em vista seu caráter provisório, não ensejam a aplicação do instituto da coisa julgada material.

1.3 Limites da coisa julgada (objetivos e subjetivos)

Compreende-se como limites objetivos da coisa julgada a extensão da imutabilidade da decisão judicial em relação ao objeto do processo. Esses limites estabelecem quais questões foram efetivamente decididas e quais não foram abrangidas pela coisa julgada.

Assim, nas palavras de Humberto Theodoro Júnior¹⁰:

Com isto, ao estender a coisa julgada à questão prejudicial, independentemente de pedido de declaração incidental formulado pela parte, o CPC/2015 (art. 503, § 1º) tornou questão principal, para efeito de estabelecimento dos limites objetivos da *res iudicata*, todas as questões de mérito cuja solução tenha sido lógica e juridicamente necessária para resolução do objeto litigioso do processo. Existe em tal sistemática questão principal formulada através do pedido da parte e questão tornada principal pela necessidade lógica de enfrentamento pelo julgador, na obra de construir a sentença de mérito (resolução do objeto litigioso deduzido pela parte). Não é mais possível, portanto, continuar defendendo a tese de que a imutabilidade e indiscutibilidade da sentença passada em julgado se restringe ao seu dispositivo, não alcançando as questões trazidas como fundamento do pedido, se sobre elas a parte não houver requerido a declaração judicial. Toda questão substancial a que se subordinou a solução do mérito da causa, com ou sem pedido da parte, entende-se alcançada pela coisa julgada, se sem sua integração não for possível manter-se a situação estabelecida pela sentença para a composição definitiva do objeto litigioso do processo.

Nessa toada, cumpre ressaltar a existência de dois limites objetivos: **(I)** o limite positivo e **(II)** o limite negativo.

O limite positivo da coisa julgada determina que apenas as questões efetivamente decididas na sentença fazem parte da coisa julgada. Isso significa que somente os pontos específicos sobre os quais o juiz proferiu uma decisão definitiva e que transitou em julgado serão imutáveis.

Por exemplo, se em um processo de divórcio, além da dissolução do casamento, há questões relacionadas à partilha de bens, pensão alimentícia e guarda dos filhos, a coisa julgada será aplicada apenas aos pontos específicos que foram decididos de forma definitiva. Assim, se

¹⁰ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Limites Objetivos da Coisa Julgada no Novo Código de Processo Civil. *Revista EMERJ*, Rio de Janeiro, v. 20, n. 1, p. 85, Janeiro/Abril 2018.

a partilha de bens não foi discutida ou decidida no processo, ela não estará abrangida pela coisa julgada.

Desse modo, o código de processo civil estabelece, em seu art. 469, quais os pontos que serão submetidos à coisa julgada:´

Art. 469. Não fazem coisa julgada:

I – os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;

II – a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;

III – a apreciação de questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.

Assim, é cristalino que que a coisa julgada em nosso ordenamento jurídico não se aplica aos motivos, a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença e a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.

Quanto ao limite negativo, ele irá estabelecer que as questões que não foram efetivamente decididas na sentença não estarão abrangidas pela coisa julgada. Isso significa que as questões que não foram objeto de análise e pronunciamento pelo juiz no processo não ficarão imutáveis.

Ou seja, se em um processo de cobrança de dívida, o juiz decide apenas sobre a existência da obrigação, mas não analisa o valor a ser pago, o montante da dívida não estará abrangido pela coisa julgada, pois não foi decidido no processo.

Assim, conclui-se que os limites objetivos da coisa julgada visam garantir que apenas as questões efetivamente decididas e fundamentadas na sentença sejam consideradas imutáveis, evitando a ampliação excessiva dos efeitos da coisa julgada para além do que foi efetivamente discutido e decidido no processo.

Quanto aos limites subjetivos da coisa julgada, eles dizem respeito às partes envolvidas no processo e estabelecem quais sujeitos estão vinculados pela decisão judicial transitada em julgado.

Aqui, também existem dois limites: **(I)** os positivos e os **(II)** negativos.

Os limites subjetivos positivos da coisa julgada determinam que as partes que participaram do processo e foram diretamente afetadas pela decisão judicial transitada em julgado estão vinculadas por ela, ou seja, as partes que participaram efetivamente do processo e tiveram a oportunidade de se manifestar, ficam vinculadas aos efeitos da coisa julgada.

Já os limites subjetivos negativos da coisa julgada estabelecem que terceiros que não participaram do processo e não foram diretamente afetados pela decisão judicial transitada em julgado não estão vinculados por ela. Esses terceiros não foram parte no processo e, portanto, não possuem os mesmos efeitos da coisa julgada.

Em contrapartida aos limites objetivos da coisa julgada supracitados, que buscam saber qual parte das decisões efetivamente transita em julgado, os limites subjetivos buscam saber qual parte será beneficiada ou prejudicada pelo provimento jurisdicional final de uma ação.

Assim, conclui-se que a coisa julgada subjetiva está intimamente ligada aos sujeitos processuais, de modo que apenas as partes integrantes da demanda é que são efetivamente alcançadas pela *res iudicata* de determinado feito.

Nesta perspectiva, a redação do artigo 506 do estatuto processual vigente é precisa ao estabelecer os limites subjetivos deste instituto, bem como seus efeitos a terceiros estranhos ao processo originário, ao expor que “A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”.

Quanto à matéria tributária, ênfase da análise, recentemente, o Pretório Excelso julgou, em sede de Repercussão Geral, os temas 881 e 885, que dispõem sobre os limites da coisa julgada em processos de natureza tributária, principalmente nas lides de relações tributárias de trato continuado e os efeitos consequentes dos julgamentos realizados pelo Supremo sobre a declaração de constitucionalidade de tributos previamente reconhecidos como tendo sua cobrança por inconstitucional (no controle difuso de constitucionalidade).

Contextualizando, diversas empresas, no início da década de 90, alguns contribuintes, como, por exemplo, a Companhia Brasileira de Distribuição, Braskem etc, obtiveram sentenças, que transitaram em julgado, as quais havia sido declarada a inconstitucionalidade da cobrança

da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Segundo Cristiane Bonfanti¹¹, estes temas, contudo, não envolvem apenas as pessoas jurídicas que obtiveram estas decisões transitadas em julgado e que encontraram-se alarmados pelo julgamento, de 2007, da ADI nº 15/DF – que entendeu a constitucional a cobrança da CSLL desde 2007.

Os estudiosos do direito tributário, bem como constitucional e advogados começaram a se preocupar, pois esta questão envolve um dos institutos mais importantes do ordenamento jurídico brasileiro: o da *res judicata* (coisa julgada). Em consonância, esta preocupação foi gerada pelo temor de uma suposta e eventual criação de insegurança jurídica.

Resumidamente, os limites subjetivos da coisa julgada estabelecem que as partes que participaram do processo e foram diretamente afetadas pela decisão judicial transitada em julgado estão vinculadas por ela, enquanto terceiros não estão abrangidos pelos efeitos da coisa julgada.

Dito isto, conclui-se que a coisa julgada fica limitada aos integrantes de demanda, não podendo prejudicar terceiros, todavia, realizada uma interpretação a *contrário sensu* deste dispositivo, é possível verificar que os terceiros não integrantes de demanda podem se beneficiar da coisa julgada formada em processo os quais não figuraram como participantes.

1.3.1 Eficácia preclusiva da coisa julgada

A eficácia preclusiva da coisa julgada refere-se à capacidade da decisão judicial transitada em julgado de tornar preclusa a discussão da matéria decidida, ou seja, de impedir que a mesma questão seja novamente discutida e decidida em um novo processo.

Nesse prisma, o art. 508 do CPC/15 estabelece a chamada eficácia preclusiva da coisa julgada:

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

¹¹ BONFANTI, Cristiane; MAIA, Flávia. Coisa julgada tributária: STF nega modulação. JOTA. Disponível em: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/coisa-julgada-stf-nega-modulacao-e-contribuintes-devem-recolher-csll-desde-2007-08022023>. Data do acesso: 12/11/2023

Outrossim, cabe o destaque do Fredie Didier Jr quanto ao assunto¹²:

“Ocorre que se torna preclusa a possibilidade de discutir o deduzido e torna-se irrelevante suscitar o que poderia ter sido deduzido (o dedutível); a coisa julgada cobre a res deducta e a res deducenda.”

Assim, quando uma decisão judicial transitada em julgado adquire eficácia preclusiva, a matéria decidida torna-se definitiva e não pode ser mais questionada pelas partes ou por terceiros.

Conclui-se, portanto, que a eficácia preclusiva da coisa julgada garante a segurança jurídica, a estabilidade das relações jurídicas e a pacificação social, evitando a reabertura constante de questões já decididas.

A título exemplificativo, se em um processo de responsabilidade civil uma decisão judicial transitada em julgado concluiu que determinada pessoa é responsável por um dano causado, essa decisão terá eficácia preclusiva, ou seja, a responsabilidade da pessoa pelo dano será definitivamente estabelecida e não poderá ser rediscutida em outro processo.

A eficácia preclusiva torna-se, então, uma das principais características da coisa julgada, tendo em vista que confere à decisão judicial um caráter definitivo e imutável, com a consequente estabilização das relações jurídicas envolvidas na matéria decidida.

Diante do exposto neste capítulo, conclui-se que o princípio da segurança jurídica - um dos pilares fundamentais de um ordenamento, bem como por estar conectado à previsibilidade, expectativa e credibilidade de determinada ordem -, e a coisa julgada interligam-se de maneira convergente.

Neste prisma, a partir do fato de o instituto da coisa julgada impossibilitar a interposição infinita de recursos após a certificação do trânsito em julgado dos decisórios, constata-se que o referido instituto é um dos diversos mecanismos (e estratégias) para obtenção de um ordenamento mais “previsível”, logo, mais seguro.

¹² DIDIER JR, Fredie. **Curso de Direito Processual Civil**. Salvador/BA: Editora Juspodivm, vol. II, 4ª ed., 2009.

CAPÍTULO 2 – CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE E SUA EFICÁCIA

2.1 Controle de constitucionalidade concreto ou difuso (efeito *inter partes*)

O controle de constitucionalidade é um dos pilares fundamentais do sistema jurídico brasileiro, ou seja, de um Estado que adota a supremacia constitucional. A sua acepção, segundo o Alexandre de Moraes¹³, está relacionada “à Supremacia da Constituição sobre o ordenamento jurídico e, também, à de rigidez constitucional e proteção dos direitos fundamentais”. Ainda em suas palavras:

Em primeiro lugar, a existência de escalonamento normativo é pressuposto necessário para a supremacia constitucional, pois, ocupando a constituição a hierarquia do sistema normativo é nela que o legislador encontrará a forma de elaboração legislativa e o seu conteúdo. Além disso, nas constituições rígidas se verificar a superioridade da norma magna em relação àquelas produzidas pelo Poder Legislativo, no exercício da função legiferante ordinária.

Neste prisma, pode-se afirmar que é um mecanismo de correção destinado ao restabelecimento da harmonia no âmbito jurídico por meio da verificação de compatibilidade entre uma lei ou qualquer ato normativo infraconstitucional em relação à Constituição.

Quanto à presença do controle de constitucionalidade, Luís Roberto Barroso¹⁴ dispõe:

Em todo ato de concretização do direito infraconstitucional estará envolvida, de forma explícita ou não, uma operação mental de controle de constitucionalidade. A razão é simples de demonstrar. Quando uma pretensão jurídica funda-se em uma norma que não integra a Constituição - uma lei ordinária, por exemplo -, o intérprete, antes de aplicá-la, deverá certificar-se de que ela é constitucional. Se não for, não poderá fazê-la incidir, porque no conflito entre uma norma ordinária e a Constituição é esta que deverá prevalecer.

De outra maneira, o controle de constitucionalidade é o procedimento pelo qual se avalia se as leis e demais atos normativos encontram-se em congruência com os preceitos e princípios estabelecidos na Carta Magna, sendo fundamental para a garantia da supremacia constitucional, bem como à proteção dos seus princípios. Ademais, ele irá preservar a supremacia da Carta

¹³ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 36ª Edição. São Paulo: Ed. Atlas, 2020.

¹⁴ BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência**. 7. ed. rev. e atual - São Paulo: Saraiva, 2016.

Magna como a norma mais elevada do ordenamento jurídico, contribuindo, de maneira direta, para a estabilidade de um país.

À luz do direito constitucional brasileiro, afirma-se que fora adotado o controle de constitucionalidade repressivo judiciário, no qual o Poder Judiciário propriamente realiza o controle de uma lei ou ato normativo, já editados, perante a Carta Magna, em casos de desconformidade, em casos contrários à Constituição.

Diante do exposto, torna-se imprescindível pontuar que o instituto do controle de constitucionalidade é dividido em duas acepções, quais sejam: **(i)** controle de constitucionalidade **concreto** ou **difuso** e **(ii)** controle de constitucionalidade **abstrato** ou **concentrado**, sendo conceitos essenciais no estudo do direito constitucional brasileiro, relacionando-se à maneira como as questões, que tratam assuntos envolvendo a Carta Magna e a aplicação de leis e atos normativos, são encaradas no ordenamento jurídico brasileiro.

No que tange ao controle de constitucionalidade concreto (difuso), a efeitos de contextualização, destaca-se seu surgimento nos Estados Unidos da América, em 1803, quando do julgamento do caso Marbury x Madison, o qual o juiz, John Marshall, determinou a supremacia das normas constitucionais dentro do ordenamento jurídico, fixando a tese de que os atos normativos, em geral, não poderiam ser editados em desconformidade com o disposto na Constituição. Este caso foi responsável pelo estabelecimento da doutrina do *judicial review*, isto é, o controle que o Poder Judiciário exerce sobre as leis e atos normativos do Poder Legislativo e Executivo.

O controle difuso de constitucionalidade, outrossim, também denominado de controle **concreto** ou **incidental** de constitucionalidade, permitirá às autoridades julgadoras/órgão colegiado analisar, no caso **concreto**, a compatibilidade de um ato normativo ou lei perante à Carta Magna. Pode-se afirmar, portanto, que trata-se de uma modalidade repressiva de controle de constitucionalidade.

Outrossim, cumpre ressaltar que o controle difuso de constitucionalidade é aquele realizado por qualquer juízo ou Tribunal do Poder Judiciário, devendo-se observar as respectivas regras de competências dispostas ao longo da Constituição e do estatuto processual vigente.

Destarte, a análise dos casos restringirá os magistrados apenas aos casos concretos, ou seja, quando determinados a se manifestarem, caso haja declaração de inconstitucionalidade, por parte do entendimento exaurido pelas autoridades competentes, esta irá produzir efeitos somente às partes integrantes da lide. Neste viés, a parte, que aponta a inconstitucionalidade de certa lei/ato normativo, busca o provimento jurisdicional de quedar-se isenta, em um caso **concreto**, do cumprimento desta lei/ato normativo.

Neste prisma, Pedro Lenza¹⁵ discorre sobre o controle difuso de constitucionalidade:

A partir da Constituição Republicana de 1891, sob a influência do direito norte-americano, consagra-se, no direito brasileiro, mantida até a CF/88, a técnica de controle de constitucionalidade de lei ou ato com indiscutível caráter normativo (desde que infraconstitucionais), por qualquer juiz ou tribunal, observadas as regras de competência e organização judiciária. Trata-se do denominado controle difuso de constitucionalidade, repressivo, posterior, ou aberto, pela via de exceção ou defesa, pelo qual a declaração de inconstitucionalidade se implementa de modo incidental (*incidenter tantum*), prejudicialmente ao mérito.

No que diz respeito ao efeito vinculante, as decisões permeadas pelo controle concreto de constitucionalidade geralmente possuem efeito vinculante apenas às partes envolvidas na lide em questão, logo, quer dizer que não irão gerar precedentes a serem seguidos em casos futuros – a menos que estejam envolvidas em jurisdições com sistema de *stare decisis*.

Pode-se afirmar, portanto, que o controle de constitucionalidade concreto tem por finalidade a permissão de que as questões de constitucionalidade sejam decididas de forma singular, distintiva e intrínseca em relação a um caso concreto, aspirando a resolução de disputas jurídicas (exclusivas) as quais as partes buscam provimento jurisdicional para aplicação da Carta Magna.

2.2 Controle de constitucionalidade abstrato ou concentrado

¹⁵ LENZA, Pedro. Direito Constitucional / Pedro Lenza. 25. ed. - São Paulo: Saraiva Educação, 2021. (Coleção Esquematizado). p. 268

Antes de adentrar ao cerne da questão, cumpre a realização da contextualização histórica do conceito, que, segundo o i. Ministro Alexandre de Moraes:

O controle concentrado ou abstrato de constitucionalidade surgiu no Brasil por meio da Emenda Constitucional nº 16, de 6-12-1965, que atribuiu ao Supremo Tribunal Federal competência para processar e julgar originariamente a representação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual, apresentada pelo Procurador-geral da República, 103 apesar da existência da representação interventiva desde a Constituição de 1934.¹⁶

No que diz respeito ao controle de constitucionalidade abstrato, também denominado de **concentrado**, pode-se afirmar que é um instituto jurídico diametral ao visto acima, isto é, a análise do conteúdo e da compatibilidade de lei ou ato normativo, realizada única e exclusivamente pelo Supremo Tribunal Federal, acontecerá de maneira independente à existência de um caso concreto.

Nesta toada, a pontuação e a ligação do fenômeno do *overruling* ao controle de constitucionalidade abstrato é importante.

O *overruling*, ideia advinda do sistema do *common law*, é um conceito que faz referência às decisões proferidas por tribunais de superior hierarquia (tribunais superiores) que possuem o condão de revogar/anular uma decisão proferida por um tribunal inferior. Assim, na conjuntura do controle de constitucionalidade abstrato, o *overruling* está relacionado às decisões de tribunais que revisam ou revogam decisões anteriores sobre a interpretação de normas constitucionais.

Enfatizando, uma vez mais, este conceito do *overruling* liga-se ao controle de constitucionalidade abstrato quando pensamos na capacidade de um tribunal superior de reexaminar e, se necessário, revogar decisões passadas, por conta de mudanças na interpretação da Carta Magna.

Com isso, nas palavras de Hendrick Pinheiro e Carla de Lourdes Gonçalves:

¹⁶ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 36ª Edição. São Paulo: Ed. Atlas, 2020. p. 1.335

Partindo da premissa que o *overruling* é um fenômeno em que decisões de superior hierarquia invalidam decisões “inferiores” e que as cortes devem respeitar suas próprias decisões pela regra de aderência aos precedentes, a doutrina inglesa nega a possibilidade de invalidação implícita de decisões de uma mesma corte. (...) Contudo, no sistema híbrido que está sendo construído no Brasil, os limites da competência das cortes são regidos por regras escritas e não por uma regra consuetudinária rígida de aderência aos precedentes, vigente nos países de *Common Law*. Assim, não é possível afirmar categoricamente – como fazem os ingleses – que uma Corte não pode invalidar de maneira implícita um precedente próprio.¹⁷

Prosseguindo com a análise do controle de constitucionalidade abstrato, a partir de uma análise independente de caso concreto, eventual decisão declaratória de inconstitucionalidade irá produzir efeitos *erga omnes*, ou seja, os efeitos desta decisão irão atingir todas as pessoas (físicas e/ou jurídicas) que estejam submetidas a um determinado ordenamento jurídico.

O controle de constitucionalidade abstrato, assim, visa a proteção do interesse público, ou seja, do ordenamento jurídico como uma unidade, ensejando na razão a qual não são apreciados interesses individuais. Aqui, a declaração de inconstitucionalidade, logo, é o objeto principal da ação, como ocorre nas Cortes europeias, diferenciando-se, assim, do controle difuso, este inspirado no *judicial review* do sistema estadunidense.

Outrossim, torna-se imprescindível o destaque de que o controle de constitucionalidade concentrado pode ser verificado em cinco situações, por meio de cinco ações, quais sejam: (i) Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC), (ii) Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI), (iii) Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF), (iv) Ação Direta de Inconstitucionalidade Interventiva (ADI Interventiva) e, derradeiramente, por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO).

Cumprе ressaltar que as ações supramencionadas possuem seus ritos próprios, bem como regulamentações próprias, todavia, elas enquadram-se no instituto do controle de constitucionalidade abstrato, destinando-se ao mesmo objetivo: a realização do controle de constitucionalidade única e exclusivamente pelo Pretório Excelso.

Ainda sobre as ações, a finalidade é que o Tribunal avalie a compatibilidade de uma lei ou ato normativo com a Carta Magna do país, de maneira imparcial e independente, analisando

¹⁷ GONÇALVES, Carla de Lourdes; PINHEIRO, Hendrick. O aparente *overruling* da súmula vinculante número 31 pelas recentes decisões do STF sobre ISS. Texto e contexto no direito tributário / coordenação Paulo de Barros Carvalho; organização Priscila de Souza. - 1. ed. - São Paulo: Noeses: p. 113 e 114. IBET, 2020

os argumentos apresentados e conseqüentemente aplicando os princípios e preceitos constitucionais para as tomadas de decisão. Logo, se determinada lei/ato normativo for declarada inconstitucional, ela poderá ser invalidada, isto é, poderá ser declarada sua invalidade legal em qualquer caso, não apenas no caso específico que ensejou à análise do Supremo Tribunal Federal.

Assim, o controle de constitucionalidade abstrato (concentrado) analisa/questiona a lei em tese, isto é, não analisa um caso concreto em específico para o qual aquela lei seria aplicada, trata-se de uma análise genérica da lei ou dos atos normativos. Desta maneira, não existe, aqui, um diálogo com uma situação pontual, não à toa, a decisão deste tipo de controle ter-se-á efeito *erga omnes*.

No controle abstrato, então, a análise da constitucionalidade de uma lei/ato normativo, ocorrerá de forma genérica, geral e independente de um caso específico, não vinculando-se à uma real controvérsia *inter partes*, sendo realizado pelo Supremo Tribunal Federal, possuindo como objeto do processo a **declaração de inconstitucionalidade**, gerando como consequência coisa julgada material, que reflete-se, segundo o art. 502 do Código de Processo Civil, como “a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.”

As decisões proferidas nestas ações têm efeitos (i) *ex tunc*, ou seja, anulam a lei desde a sua criação, (ii) *erga omnes*, valendo para todos, e (iii) vinculante a todos os órgãos da Administração Pública (direta e indireta), bem como ao Poder Judiciário, isto é, não abrange apenas o Poder Legislativo.

Isso significa dizer que tais decisões têm efeito vinculante a todos os órgãos do Estado, logo, caso haja declaração de inconstitucionalidade, a norma será invalidada e não poderá ser aplicada em nenhum contexto ou situação.

O controle de constitucionalidade abstrato possui uma finalidade preventiva essencial, no que tange à não permissão da entrada em vigor, bem como à posterior aplicação, de leis ou atos normativos que sejam inconstitucionais, cooperando para a segurança e estabilidade do sistema jurídico brasileiro. Diante disto, pode-se afirmar que esta característica é um forte mecanismo de garantia da supremacia da Carta Magna.

Derradeiramente, a partir da declaração da inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, o Supremo Tribunal Federal pode proceder a determinação de que esta produza seus efeitos em momento distinto. Neste prisma, pode-se dizer que o Pretório Excelso possui a capacidade de restrição da eficácia temporal das decisões proferidas em sede de controle de constitucionalidade.

2.3 A repercussão geral

Conceituando, a Repercussão Geral é um instituto jurídico-processual adotado no Brasil (e em diversos sistemas jurídicos pelo mundo) que tem por finalidade a seleção e priorização, por parte do Supremo Tribunal Federal, dos temas trazidos em sede de recursos extraordinários que apresentam questões relevantes sob a ótica econômica, política, social ou jurídica, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

Este instituto foi incluído em nosso ordenamento por meio da Emenda Constitucional nº 45/2004, sendo regulamentado pelos artigos 322 a 329 do Regimento Interno do Pretório Excelso, bem como pelos artigos 1.035 a 1.041 do Código de Processo Civil. À luz do texto do código processual, importante o enfoque no art. 1.035:

Art. 1.035. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não conhecerá do recurso extraordinário quando a questão constitucional nele versada não tiver repercussão geral, nos termos deste artigo.

§ 1º Para efeito de repercussão geral, será considerada a existência ou não de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico que ultrapassem os interesses subjetivos do processo.

§ 2º O recorrente deverá demonstrar a existência de repercussão geral para apreciação exclusiva pelo Supremo Tribunal Federal.

§ 5º Reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional.

Apesar de os pontos-chaves do mecanismo da repercussão geral serem regulamentados no texto constitucional, bem como no código processual, o Supremo Tribunal Federal é o responsável pela edição das normas necessárias à sua operação, que encontram-se dispostas em seu Regimento Interno.

Ademais, a Repercussão Geral é essencial para evitar o sobrecarregamento do Poder Judiciário – neste caso, do STF – com um elevado e farto volume de causas, garantindo a concentração do Supremo Tribunal Federal nas questões que possuem maior impacto e relevância social. Além disto, permite ao órgão a seleção, entre diversos Recursos Extraordinários interpostos, dos recursos que apresentam expressiva significância social, jurídica, política e/ou econômica, transcendendo os interesses das partes envolvidas apenas naquele litígio.

Desta forma, quando da elaboração de seu recurso extraordinário (RE) ou de seu recurso extraordinário com agravo (ARE), o Recorrente deverá comprovar a demonstração destes eventuais impactos e relevância social, ilustrando os porquês de que, em caso de prolação de decisão favorável, o entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre esta questão impactará em outras situações semelhantes e futuras.

Apesar de a Emenda Constitucional nº 45/2004 ter determinado a regulamentação da demonstração da Repercussão Geral das questões constitucionais discutidas, não é vedado o estabelecimento de mecanismos de pré-triagem do recurso extraordinário, a fim de evitar-se a fatura de análises pelo Plenário do Pretório Excelso.

Diante do exposto, quando a Repercussão Geral é reconhecida pelo Pretório Excelso, esta decisão não será aplicada apenas às partes envolvidas na lide, muito pelo contrário: este decisório gerará como consequência um precedente vinculante que deverá ser seguido por todos os tribunais inferiores, em questões que tratem de assuntos semelhantes, garantindo a uniformidade na interpretação e aplicação da Carta Magna.

Quanto à presença e configuração da Repercussão Geral, o Ministro Alexandre de Moraes dispõe que:

A repercussão geral somente estará presente quando na pretensão arguida perante o STF houver acentuado interesse geral na solução das questões constitucionais discutidas naquele determinado processo, que transcenda a defesa puramente de interesses subjetivos e particulares, pretendendo o texto constitucional, ao mesmo tempo, fortalecer as decisões das instâncias jurisdicionais ordinárias e preservar o Supremo Tribunal Federal para a discussão das matérias constitucionais de relevância e reflexo para toda a sociedade.¹⁸

¹⁸ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 36ª Edição. São Paulo: Ed. Atlas, 2020. p. 1.045

Existe, ainda, nos casos os quais envolvem repercussão geral, a permissão por parte do Supremo Tribunal Federal da participação de *amicus curiae*, isto é, um terceiro interessado, no que tange à apresentação de argumentos e informações, com o intento de colaborar com a lide em julgamento. Neste prisma, o diálogo do *amicus curiae*, por contribuir com razões políticas, sociais, jurídicas e econômicas, com o Pretório Excelso torna-se relevante para a eventual prolação de decisão.

Destarte, conclui-se que o mecanismo da repercussão geral se torna importante para o melhor funcionamento do Poder Judiciário ao focar nas questões constitucionais mais relevantes e com vasto impacto na sociedade brasileira. Outrossim, irá garantir aos demais órgãos da administração a devida aplicação de um *decisum* único quando da interpretação de uma lei ou ato normativo.

2.3.1 A ligação entre repercussão geral e modulação de efeitos

Diante do exposto acima, cumpre relacionar a repercussão geral com outro importante instituto: a modulação de efeitos, este vastamente presente, inclusive, em processos de natureza tributária.

A modulação de efeitos em casos os quais possuem decisões proferidas em sede de repercussão geral interligam-se à possibilidade de como uma eventual e nova interpretação da Carta Magna, bem como uma alteração jurisprudencial do Pretório Excelso, irá influenciar casos já julgados e/ou casos a serem julgados no futuro.

Quanto a este instituto supramencionado - modulação de efeitos -, destaca-se que este fora, de forma primária, regulado pelo Art. 27 da Lei nº 9.868/1999 e, em seguida, no Art. 927, § 3º, do Novo Código de Processo Civil de 2015:

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.

[...]

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.

A partir da averiguação da repercussão geral em relação à lide julgada, o Supremo Tribunal Federal irá proferir, como lógica consequência, uma decisão que demarcará uma nova e distinta interpretação da Carta Magna ou definirá uma nova tese de direito.

Em contrapartida, em certos cenários, o Pretório Excelso pode vir a decidir sobre a modulação dos efeitos de sua decisão, no sentido de determinar se este *decisum* aplicar-se-á de forma retroativa, ou seja, afetando casos anteriormente já analisados, ou de forma futura para casos os quais ainda serão eventualmente analisados.

Assim, a modulação de efeitos torna-se uma ferramenta crucial para a estabilidade, segurança, justiça e equidade do ordenamento jurídico, sendo utilizada pelo Supremo Tribunal Federal, quando da prolação de decisões que venham a declarar a (in)constitucionalidade de lei ou ato normativo, para evitar a criação de resultados injustos ou resultados que gerarão consequências em excesso às lides com teses contrárias às julgadas.

Quanto ao prisma do direito tributário, este instituto possui importante visibilidade e notoriedade, vez que sua aplicação, ultimamente, vem acontecendo contínuas vezes, sendo uma das principais premissas à defesa e segurança dos cofres públicos, com o intento de proteção à Fazenda Pública de maiores prejuízos.

Diante do exposto, no próximo capítulo será analisada a relativização da coisa em razão da declaração de constitucionalidade em processos de natureza tributária, objetivando, de forma mais específica, o enfoque na decisão recente do Supremo Tribunal Federal, no que diz respeito ao instituto da coisa julgada sobre tributos recolhidos de forma continuada, em especial a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando da análise que envolveu dois recursos extraordinários, quais sejam os RE 955227 (Tema 885) e RE 949297 (Tema 881), de relatoria dos ministros Luís Roberto Barroso e Edson Fachin.

CAPÍTULO 3 – A RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Neste capítulo, ter-se-á a análise da relativização da coisa julgada, com ênfase nos processos de natureza tributária, logo, trazendo uma inspeção do julgamento dos Temas 881 e 885 (RE 949.297 e RE 955.227, respectivamente), em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

Assim, quando do julgamento dos Recursos Extraordinários 949.297 e 955.227, Temas 881 e 885, o Pretório Excelso dissecou, sob os artigos 3º, IV, 5º, caput, II e XXXVI, 37 e 150, VI, c, da Carta Magna, os limites do instituto jurídico da coisa julgada em processos de natureza tributária em casos que um contribuinte tem, em seu favor, decisão transitada em julgado que possua declaração de inexistência de relação jurídico-tributária, sob arguição de inconstitucionalidade incidental de tributo, que, por sua vez, fora declarado constitucional em momento posterior.

Com isto, a partir do instante que o instituto da coisa julgada atinge determinada lide, ele traz consigo, conseqüentemente, a ideia de imutabilidade do julgado, que gera como consequência segurança jurídica à(s) parte(s), tendo em vista que a possibilidade de desconstituição do decisório, uma vez que transitado em julgado, não existe, com exceção às hipóteses de ajuizamento de ação rescisória, previstas no artigo 966 do Código de Processo Civil de 2015.

Cabe ressaltar, porém, que este entendimento não é absoluto, abarcando mitigações na esfera do processo judicial. Consoante às palavras de Cândido Rangel Dinamarco¹⁹, relativizar o instituto jurídico da coisa julgada é uma medida excepcional, devendo ser adotada, apenas, em casos específicos:

¹⁹ DINAMARCO. Cândido Rangel. **Nova Era do Processo Civil**. 4ª Ed. revista, atualizada e aumentada. Editora Malheiros. 2013. São Paulo.

[...] Pelo que venho dizendo, em princípio a coisa julgada prevalece ainda quando a sentença coberta por ela padeça do vício da inconstitucionalidade, porque a segurança jurídica também é uma garantia constitucional e a própria coisa julgada é garantia constitucionalmente; somente em casos excepcionais é que, para afastar possível lesão a um valor mais elevado que esses, me parece legítimo desconsiderar a *auctoritas rei judicatae*.

Hipoteticamente, caso uma decisão produzisse efeitos *ad eternum*, esta seria uma ideia que contrariaria diretamente a função social do Estado Democrático de Direito, qual seja a de cristalização da justiça social, bem como a proteção de determinados grupos, pois não estaria provendo a segurança jurídica.

Ainda à luz da Constituição Federal, esta reforça a ideia de que a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Contudo, não se pode olvidar que, em nosso ordenamento, não existe a definição constitucional de direito adquirido. Em paralelo, esta acepção ajusta-se a ideia que o próprio legislador ordinário entrega. De acordo com as palavras do doutrinador Celso Bastos²⁰:

“Constitui-se num dos recursos de que se vale a Constituição para limitar a retroatividade da lei. Com efeito, esta está em constante mutação; o Estado cumpre o seu papel exatamente na medida em que atualiza as suas leis. No entretanto, a utilização da lei em caráter retroativo, em muitos casos, repugna porque fere situações jurídicas que já tinham por consolidadas no tempo, e esta é uma das fontes principais da segurança do homem na terra”.

Todavia, a possibilidade de revisão de uma decisão transitada em julgado, em especial àquelas proferidas em sede de controle de constitucionalidade, diametralmente possui pontos positivos, tais como: a adequação da jurisprudência à evolução da sociedade e novas visões e interpretações de mundo, bem como a evolução do instituto da mutação da Carta Magna.

A partir desta breve exposição, haverá o exame e inspeção do decisório sobre a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

3.1 A decisão da CSLL

²⁰ BASTOS, Celso. **Dicionário de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 43.

Em 2007, um relevante marco no direito brasileiro ocorreu: a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 15, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, foi julgada.

Perfaz-se necessário o destaque de que esta ADI fora ajuizada pela Confederação das Associações de Microempresas do Brasil, com pedido de medida liminar, objetivando a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, publicada no Diário Oficial da União em 16.12.1988, instituindo, assim, a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas.

Após o regular processamento do feito, os ministros do Supremo Tribunal Federal decidiram, de forma unânime, pela inconstitucionalidade dos artigos 8º e 9º da referida lei, bem como declararam a constitucionalidade de seus demais artigos.

A título de contextualização, a Autora argumentou, de forma sintética, a ofensa aos princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade, consubstanciada na diatribe dos artigos 5º, incisos II e XXXVI; 150, inciso I, inciso III, alínea “a” e § 1º, da Carta Magna.

Em seu voto, o Senhor Ministro Sepúlveda Pertence sustentou da seguinte forma²¹:

Rejeito a preliminar de não-conhecimento da ação direta por ilegitimidade ad causam. Certo, durante anos, não se reconheceu as “associações de associações” de classe a qualidade de entidade de classe de âmbito nacional.

Entretanto, o Supremo Tribunal reviu sua orientação e não mais chancela o paralogismo patente da exclusão da legitimidade para a ADIn das entidades de classe de segundo grau.

(...) Menos curiosa historicamente, a alegação de “impertinência temática” também não impressiona, pois o pagamento da contribuição criada pela norma impugnada incide sobre as empresas cujos interesses, o teor do seu ato constitutivo, a requerente se destina a esta defender.

Rejeito, pois, a preliminar de carência de ação direta.

Não conheço da ADIn quanto ao parâmetro do art. 150, § 1º, da Constituição, ante a alteração superveniente do dispositivo, ditado pela EC 42/03.

Não conheço da ação, também, quanto ao art. 8º, da L. 7689/88, uma vez que em processo de controle difuso de constitucionalidade, o Plenário declarou a inconstitucionalidade deste artigo (RE 146733, Moreira Alves, DJ 6.11.92) e comunicou a decisão ao Senado Federal (of. 1182/P, em 20.11.92), que, por meio da Resolução 11 de 1995 (DOU 12.4.95), suspendeu os efeitos desse dispositivo.

(...) A eficácia *erga omnes* concedida pelo Senado e a invalidade – no atual estado da ação direta – do art. 8º, da lei impugnada, impedem o conhecimento da ADIn quanto a este artigo.

A L. 7689, de 15.12.1988, já foi examinada à exaustão neste Tribunal.

²¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação direta de inconstitucionalidade n. 15/DF**, Rel. Min. Sepulveda Pertence, Tribunal Pleno, julg. 14 jun. 2007, pub. 31 ago. 2007.

No RE 146733 (Moreira Alves, J. 26.6.92, DJ 6.11.92), o Plenário examinou alegações semelhantes à desta ação direta e concluiu pela constitucionalidade da lei impugnada, com exceção do art. 8º

Logo depois, no RE 150764, 16.12.92, M. Aurélio (DJ 2.4.93), o Pleno declarou a inconstitucionalidade do art. 9º, L. 7689/88, que não foi objeto de análise no RE 146733.

Assim, nos termos do voto do Relator, o Tribunal conheceu da ação direta e julgou-a parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade dos artigos 8º e 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, julgando, no mais, improcedentes os pedidos formulados.

Desta forma, o Pretório Excelso decidiu que todos os contribuintes deveriam pagar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, declarando-o constitucional, vinculando a Administração Pública e todos os contribuintes.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), inclusive, em 2011, editou o Parecer Público PGFN nº 492/2011²², que tratou do assunto até mesmo quanto aos contribuintes que já possuíam coisa julgada com entendimento contrário àquele definido pelo Supremo Tribunal Federal – os contribuintes que obtiveram decisões favoráveis para não recolhimento da CSLL:

PARECER PGFN/CRJ/Nº 42/2011

DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. MODIFICAÇÃO DOS SUPORTES FÁTICO/JURÍDICO. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE PRECEDENTE OBJETIVO/DEFINITIVO DO STF. CESSAÇÃO AUTOMÁTICA DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO, TRIBUTÁRIA TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE DE VOLTAR A COBRAR O TRIBUTO, OU DE DEIXAR DE PAGÁ-LO, EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES FUTUROS.

1. A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de urna dada **relação jurídica tributária de trato sucessivo** faz surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos **limites objetivos** que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial. Daí por que se diz que, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, esta naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente, dada a sua natural inaptidão de alcançar a nova relação jurídica tributária.

²² BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. **Parecer Público PGFN nº 492/2011**. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. MODIFICAÇÃO DOS SUPORTES FÁTICO/JURÍDICO. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE PRECEDENTE OBJETIVO/DEFINITIVO DO STF. CESSAÇÃO AUTOMÁTICA DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO, TRIBUTÁRIA TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE DE VOLTAR A COBRAR O TRBUTO, OU DE DEIXAR DE PAGÁ-LO, EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES FUTUROS. Disponível em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/2011/PARECER%20CRJ%20492-2011.pdf>. Acesso em 16.10.2023.

2. Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: **(i)** todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, **independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; **(iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

3. Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.

4. A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se **automaticamente**, de modo que: **(i)** quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; **(ii)** quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.

5. Face aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do art. 146 do CTN, nas hipóteses em que o advento do precedente objetivo e definitivo do STF e a conseqüente cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado sejam pretéritos ao presente Parecer, a publicação deste configura o marco inicial a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor.

Destaca-se que a Receita Federal sempre manteve clara sua crença de que a CSLL era devida aos contribuintes, acompanhando o entendimento da PGFN.

Diante do exposto, em 2023, o Supremo Tribunal Federal determinou que os contribuintes que possuíam decisões favoráveis, transitadas em julgado, as quais permitiam o não recolhimento da CSLL, seriam obrigados a voltar a pagar o tributo desde 2007, justamente quando do julgamento em que a Corte reconheceu a constitucionalidade da contribuição no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15.

Contudo, uma noção dúbia fora gerada pelo Pretório Excelso quando desta análise. Nas palavras de Kelly de Souza Barbosa e Lucas de Souza Lehfeld²³:

Outrossim, a mudança de posicionamento jurisprudencial pelo STF, ainda que seja em sentença proferida em controle de constitucionalidade concentrado com eficácia *ex tunc*, não é suficiente para derrogar a coisa julgada. Logo, as alegações da União

²³ DE SOUZA BARBOSA, Kelly. DE SOUZA LEHFELD, Lucas. A contribuição social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e a coisa julgada perante o Supremo Tribunal Federal. **RDIET**, Brasília, V. 12, nº 2, p. 458-483, Jul-Dez, 2017.

federal e da Fazenda não são suficientemente robustas para desconstituir ou relativizar a coisa julgada em 1992 que reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança da CSLL. Haja vista que a próprio STF possui precedentes que advertem para a não aplicação da Súmula 239 quando se questiona a existência da relação jurídica tributária continuativa ou declarada a inexistência da norma tributária.

Cumprе ressaltar que o Pretório Excelso decidiu desta maneira quando da conclusão do julgamento de dois Recursos Extraordinários, que discutiam as limitações da coisa julgada em processos de natureza tributária, quais sejam os RE 949.297 e RE 955.227, elencados nos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral, respectivamente.

Expondo de forma mais clara, o Tema 881 da Repercussão Geral possuía como tema os limites do instituto da coisa julgada em processos de natureza tributária, em razão do controle de constitucionalidade concentrado pelo STF, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.

No que tange ao Tema 885, este relaciona-se aos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada gerada em relações tributárias de trato continuado.

Notadamente, os Temas supracitados são distintos, contudo, possuem clara relação direta entre si, por tratarem de questões sobre produção de efeitos semelhantes no âmbito dos processos de natureza tributária, bem como do olhar sob o processo civil-constitucional.

Assim, o Supremo Tribunal Federal, em 08.02.2023, quando do julgamento do RE nº 949.297/CE, fixou os seguintes entendimentos:²⁴:

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 noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

²⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 949.297/CE**, Rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julg. 08 fev. 2023.

Desta maneira, perfaz-se necessária a conclusão de que o julgamento dos temas 881 e 885, ambos submetidos ao regime da Repercussão Geral, sucedeu-se com a função de decifrar a controvérsia relativa ao recolhimento da CSLL e à quebra da coisa julgada em processos de natureza tributária, guiando os contribuintes, no que diz respeito às decisões proferidas em controle difuso de constitucionalidade e que, eventualmente, possuiriam entendimento distinto perante o Pretório Excelso em sede de controle de constitucionalidade **concentrado**.

3.2 Ação Rescisória com base em decisão judicial

Neste tópico, por sua vez, será dissecado o instituto da ação rescisória, isto é, o instrumento jurídico que irá permeabilizar a revisão de uma decisão judicial transitada em julgado (definitiva), logo, não mais passível de recurso. Esta análise perfaz-se necessária, pois é o instrumento apto a superar a *res judicata*.

Comparando ordenamentos jurídicos, naqueles de tradição romano-germânica, a sentença, transitada em julgado, poderá ser impugnada por meio de ação autônoma de impugnação (exemplo: na Alemanha); por recurso de revisão (exemplos: Colômbia, França, Uruguai) ou por oposição de terceiro (França, Itália) e com fundamento em erro de fato, ofensa à coisa julgada e fraude processual²⁵.

Já no direito brasileiro, a ação rescisória, instrumento apto à desconstituição, à quebra da coisa julgada, está prevista no art. 966 do Código de Processo Civil, de 2015:

Art. 966. A decisão de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando:
 I - se verificar que foi proferida por força de prevaricação, concussão ou corrupção do juiz;
 II - for proferida por juiz impedido ou por juízo absolutamente incompetente;
 III - resultar de dolo ou coação da parte vencedora em detrimento da parte vencida ou, ainda, de simulação ou colusão entre as partes, a fim de fraudar a lei;
 IV - ofender a coisa julgada;
 V - violar manifestamente norma jurídica;
 VI - for fundada em prova cuja falsidade tenha sido apurada em processo criminal ou venha a ser demonstrada na própria ação rescisória;

²⁵ OVALLE FAVELA, José. **La nulidade de la cosa juzgada**. Revista del Instituto Colombiano de Derecho Procesal. 2011, n. 37.

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

VIII - for fundada em erro de fato verificável do exame dos autos.

§ 1º Há erro de fato quando a decisão rescindenda admitir fato inexistente ou quando considerar inexistente fato efetivamente ocorrido, sendo indispensável, em ambos os casos, que o fato não represente ponto controvertido sobre o qual o juiz deveria ter se pronunciado.

§ 2º Nas hipóteses previstas nos incisos do caput, será rescindível a decisão transitada em julgado que, embora não seja de mérito, impeça:

I - nova propositura da demanda; ou

II - admissibilidade do recurso correspondente.

§ 3º A ação rescisória pode ter por objeto apenas 1 (um) capítulo da decisão.

§ 4º Os atos de disposição de direitos, praticados pelas partes ou por outros participantes do processo e homologados pelo juízo, bem como os atos homologatórios praticados no curso da execução, estão sujeitos à anulação, nos termos da lei.

§ 5º Cabe ação rescisória, com fundamento no inciso V do **caput** deste artigo, contra decisão baseada em enunciado de súmula ou acórdão proferido em julgamento de casos repetitivos que não tenha considerado a existência de distinção entre a questão discutida no processo e o padrão decisório que lhe deu fundamento.

§ 6º Quando a ação rescisória fundar-se na hipótese do § 5º deste artigo, caberá ao autor, sob pena de inépcia, demonstrar, fundamentadamente, tratar-se de situação particularizada por hipótese fática distinta ou de questão jurídica não examinada, a impor outra solução jurídica.

A ação rescisória é uma via de exceção, isto é, apenas pode ser utilizada em casos particulares e específicos, os quais haja a alegação da existência de algum vício de que irá justificar a propositura da ação com o intento de desconstituir a decisão já transitada em julgado.

Este decisório rescindível, por sua vez, tanto pode recair-se sobre uma sentença – aquele pronunciamento do juízo o qual põe fim à fase cognitiva do procedimento comum –, como numa decisão interlocutória, contanto que seja de mérito. Assim, nas palavras do ilustríssimo Humberto Theodoro Júnior²⁶:

Rescindir, em técnica jurídica, não pressupõe defeito invalidante. É simplesmente romper ou desconstituir ato jurídico, no exercício de faculdade assegurada pela lei ou pelo contrato (direito potestativo). A se comparar com os mecanismos do direito privado, a rescisão da sentença tem a mesma natureza da rescisão do contrato por inadimplemento de uma das partes. Desfaz-se o contrato válido porque, em tal conjuntura, a lei confere à parte prejudicada o direito de desconstituir o vínculo obrigacional. Assim, também, acontece com a parte vencida por sentença transitada em julgado, se presente alguma das situações arroladas no art. 485.

²⁶ THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de direito processual civil**: volume I. 42. ed. São Paulo: Forense, 2005. p. 614.

Desta maneira, este instituto garante os princípios processuais da ampla defesa e do contraditório, vez que irá possibilitar a revisão de decisões de discussões sem afetar a segurança jurídica, respeitando as normas processuais e constitucionais, visto que sua finalidade não é a mera rediscussão fática de um *decisum* não mais passível de recurso.

Neste prisma, os juristas Luiz Guilherme Marinoni, Sérgio Cruz Arenhart e Daniel Mitidiero²⁷ tecem essenciais comentários a respeito do instrumento jurídico em comento:

Com efeito, há situações – excepcionalíssimas, aliás – em que tornar indiscutível uma decisão judicial por meio da coisa julgada representa injustiça tão grave e solução tão ofensiva às linhas fundamentais que pautam o ordenamento jurídico que é necessário prever mecanismos de rescisão da decisão transitada em julgado. Imagine-se a hipótese de se descobrir, posteriormente ao trânsito em julgado da sentença, que essa foi dada por juiz corrompido, o que implica evidente afronta ao direito ao juiz natural e daí ao direito ao processo justo. De fato, embora normalmente a coisa julgada sane todo e qualquer vício do processo em que operou, esse defeito é tão grave que, fazer vistas grossas seria altamente prejudicial à legitimidade do ordenamento jurídico e da prestação jurisdicional.

Para sua propositura, cumpre destacar que as ações rescisórias apenas podem ser ajuizadas em face de decisões as quais não são mais passíveis de recurso, em vista da certificação do trânsito em julgado nos autos.

Ademais, é preciso atentar-se ao prazo para propositura da ação. Conforme disposto no Artigo 975 do código processual vigente, o prazo para propositura da ação é de dois anos a partir da certificação do trânsito em julgado da decisão a qual busca-se a quebra, sendo este prazo peremptório. Este artigo, ainda, elenca hipóteses de prorrogação deste prazo:

Art. 975. O direito à rescisão se extingue em 2 (dois) anos contados do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo.

§ 1º Prorroga-se até o primeiro dia útil imediatamente subsequente o prazo a que se refere o caput, quando expirar durante férias forenses, recesso, feriados ou em dia em que não houver expediente forense.

§ 2º Se fundada a ação no inciso VII do art. 966, o termo inicial do prazo será a data de descoberta da prova nova, observado o prazo máximo de 5 (cinco) anos, contado do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo.

§ 3º Nas hipóteses de simulação ou de colusão das partes, o prazo começa a contar, para o terceiro prejudicado e para o Ministério Público, que não interveio no processo, a partir do momento em que têm ciência da simulação ou da colusão.

²⁷ MARINONI, Luiz Guilherme. ARENHART, Sérgio Cruz. MITIDIERO, Daniel. **Novo curso de processo civil**. v. 2. São Paulo: RT, 2015, p. 588.

Por sua vez, o Artigo 967 do Código de Processo Civil de 2015 elenca os atores processuais legítimos para ajuizar esta ação, quais sejam:

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

I - quem foi parte no processo ou o seu sucessor a título universal ou singular;

II - o terceiro juridicamente interessado;

III - o Ministério Público:

a) se não foi ouvido no processo em que lhe era obrigatória a intervenção;

b) quando a decisão rescindenda é o efeito de simulação ou de colusão das partes, a fim de fraudar a lei;

c) em outros casos em que se imponha sua atuação;

IV - aquele que não foi ouvido no processo em que lhe era obrigatória a intervenção.

Parágrafo único. Nas hipóteses do art. 178, o Ministério Público será intimado para intervir como fiscal da ordem jurídica quando não for parte.

Ainda assim, a ação rescisória é o mecanismo legal que irá permitir a anulação de uma decisão judicial final em casos de vícios graves, violação de lei ou erro de fato. Neste prisma, tanto a Fazenda, quanto o contribuinte, podem ajuizá-la quando proferido novo entendimento jurisprudencial que supostamente promova violação legal, sendo, inclusive, permitido pelo STJ para adequação da ação encerrada a jurisprudência posterior.

Não obstante com o intento de proteger o réu, o código processual dispõe que, para propositura de ação rescisória, a parte autora deverá realizar o depósito de 5% (cinco por cento) do valor da causa. Desta maneira, este depósito tem por finalidade a indenização da parte ré em caso de improcedência ou inadmissibilidade da ação rescisória, por unanimidade.

Em matéria tributária, por sua vez, cumpre o destaque da “tese do século”²⁸. A título de contextualização, o Supremo Tribunal Federal decidiu, quando do julgamento do RE nº 574.706, que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS. Posteriormente, o Tribunal acolheu, parcialmente, os embargos de declaração opostos pela União Federal questionando a modulação dos efeitos, a qual sua produção haveria de dar-se após 15/3/2017, data em que julgado o RE nº 574.706, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.

²⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 574.706/PR, Tema 69 - Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Rel. Ministra Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julg. 13 mai. 2021.

Diante do exposto acima, clarifica-se que, apenas a partir do dia 16/03/2017, a decisão do Pretório Excelso começaria a valer com eficácia *erga omnes*, isto é, antes desta data o contribuinte não terá o direito de pleitear de volta os valores pagos a título de COFINS e PIS sobre o ICMS. O cerne sobre a questão, então, se reflete no panorama dos contribuintes que ajuizaram ações após 15/3/2017, e que já tinham decisão transitada em julgado antes do julgamento dos embargos de declaração.

Não pacificado, o entendimento sobre o assunto supracitado gerou bastante discussão, apenas possuindo solvência na decisão proferida pelo ilustríssimo Ministro Herman Benjamin, quando do julgamento do Agravo Interno nos Embargos de Declaração no Recurso Especial 2060442/RS²⁹:

AgInt nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 2060442 - RS (2023/0095811-0). DECISÃO. Cuida-se de Agravo Interno contra decisão monocrática (fls. 1378-1380, e-STJ), complementada pela decisão das fls. 1.398-1.401, e-STJ, que negou provimento ao Recurso Especial.

A parte agravante alega: Desta forma, verifica-se que a r. Decisão agravada incorreu em flagrante vício de omissão e fundamentação, pois: (i) deixou de analisar as demais teses apresentadas pela Agravante, eis que enfrentou o apelo especial tão somente sob ótica da suposta inaplicabilidade da Súmula nº 343/STF ao caso dos autos; (ii) deixou de fundamentar os motivos pelos quais, no seu entendimento, estaria caracterizada a suposta ausência de ofensa pelo Acórdão recorrido aos arts. 489 e 1.022 do CPC. (...) Ocorre que, conforme demonstrado amplamente no Recurso Especial da Agravante, tal entendimento está equivocado, uma vez que a ação rescisória manejada pela União, não se amolda a nenhuma das hipóteses previstas no rol taxativo do art. 966, do Código de Processo Civil, autorizadas da pretensão rescisória, em especial a disposição do inciso V como apontada em sua peça inicial. Isto pois, esta c. Corte Superior já firmou entendimento no sentido de que a violação de lei que propicia o manejo da ação rescisória fundada no art. 966, V, do CPC, pressupõe que a norma legal tenha sido ofendida em sua literalidade pela decisão rescindenda, o que mostra inviável a ação rescisória com fundamento na referida modulação. Requer a reconsideração do decisum ou a submissão do feito à Turma. Impugnação às fls. 1437-1442, e-STJ. É o relatório. (...) Concluo o presente voto afirmando que a presente demanda deve ser julgada integralmente procedente para rescindir parcialmente o acórdão impugnado e, paralelamente, integrar-lhe para declarar que o direito à exclusão do ICMS destacado em notas fiscais da base de cálculo do PIS e da COFINS tem efeitos a partir de 15/03/2017. Nos termos da jurisprudência do STJ, não cabe Ação Rescisória por violação de literal de lei se, ao tempo em que foi prolatada a decisão rescindenda, a interpretação era controversa nos Tribunais, embora posteriormente se tenha fixado favoravelmente à pretensão da parte autora. Outrossim, a exegese que o STJ atribuiu à Súmula 343/STF - após a análise de eventuais reflexos produzidos pelo julgamento, no STF, do RE 590.809/RS e da AR 2.370/CE - foi objeto de amplo debate na Seção de Direito Público por ocasião do julgamento da AR 4.443/RS, quando se concluiu que o afastamento do enunciado da aludida súmula é justificável apenas quando a matéria constitucional apreciada divergir de orientação firmada pelo STF em controle concentrado de

²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Interno nos Embargos de Declaração no RECURSO ESPECIAL Nº 2060442 - RS (2023/0095811-0), Segunda Turma, Min. Rel. Herman Benjamin, DJE 21.09.2023.

constitucionalidade, não servindo, entretanto, quando a parte propõe demanda rescisória com a finalidade de aplicar simples alteração de orientação jurisprudencial, com característica de sucedâneo recursal.

Esta alteração ocorreu, pois, nos termos da jurisprudência do STJ, não cabe Ação Rescisória por violação de literal de lei se, ao tempo em que foi prolatada a decisão rescindenda, a interpretação era controvertida nos Tribunais, embora posteriormente se tenha fixado favoravelmente à pretensão de uma das partes.

A discussão envolve a decisão do STF sobre a "tese do século" e o direito dos contribuintes de receber de volta o que pagaram a mais. Tendo em vista a aplicação da modulação de efeitos à decisão de mérito, de 15/03/2017 para frente, nenhum contribuinte precisaria mais recolher PIS e COFINS com o ICMS embutido na conta. Contudo, no que tange à recuperação dos valores pagos no passado: os que possuem ações ajuizadas antes desta data, têm o direito à restituição integral dos valores. Assim, se um contribuinte ajuizou a ação em 2018, este apenas poderá recuperar o que pagou indevidamente de 2017 para frente.

Em razão da mora do STF para resolução do caso, muitos contribuintes, que ajuizaram ações após março de 2017, obtiveram decisões transitadas em julgado, não trazendo limitações temporais. Com isso, contabilizaram valores pagos preteritamente e foram utilizando estes créditos. Pode-se afirmar, portanto, que o contribuinte encontra-se em situação vulnerável e desfavorável, pois as rescisórias da União, que foram ajuizadas para impedir o uso destes créditos, vêm sendo aceitas.

Derradeiramente, com o intento de finalizar este subcapítulo, após ser dissecado o instrumento jurídico que possibilita a quebra da *res judicata*, ver-se-á após a eficácia prospectiva do julgado das decisões recentes do Supremo Tribunal Federal, que interligaram-se para dispor acerca dos limites da coisa julgada em processos de natureza tributária.

3.3 A eficácia prospectiva do julgado

Conforme ilustrado no capítulo três deste trabalho, o Pretório Excelso, no julgamento dos Recursos Extraordinários 949.297/CE e RE 955.227/BA, julgados em sede de repercussão geral

(Temas 881 e 885), confirmou a possibilidade de reversão automática de decisão transitada em julgado, ou seja, que possuía coisa julgada, quando se tem julgamento posterior contrário pelo próprio Supremo Tribunal Federal, em sede controle difuso de constitucionalidade.

Ademais, cumpre o destaque de que os ministros do Supremo Tribunal Federal, por 6 votos a 5, decidiram pela não modulação dos efeitos da decisão proferida, contudo, observando o princípio da anterioridade, tendo em vista o aumento da carga tributária.

Diante do exposto, a cobrança da CSLL será realizada desde a decisão a qual restou-se quebrada, restou-se desconstituída, observando, por sua vez, a prescrição quinquenal, porém, enfatiza-se que a incidência tributária será limitada pelo prazo prescricional de cinco anos para sua respectiva cobrança pelo ente fazendário competente.

A partir do novo entendimento do STF, conseqüentemente surgiram diversos questionamentos por parte dos contribuintes sobre a tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Por exemplo, sendo a decisão proferida em sede de controle de constitucionalidade concreto, o marco inicial para cobrança de eventual crédito tributário, pelo Fisco, poderá ser acrescido de multa e juros incidentes, a partir de sua constituição definitiva?

Percebe-se, neste diapasão, que a questão é complexa, gerando como consequência diversos entendimentos. Agora, no sentido de desfavor ao Fisco, poderão os contribuintes, em casos nos quais possuem decisões desfavoráveis proferidas em sede de controle de constitucionalidade difuso, que, posteriormente, obtenham decisórios favoráveis - advindos do Supremo Tribunal Federal em via de controle concentrado -, valerem-se da mesma narrativa, no que tange a quebra **imediate** da *res judicata*?

Se a resposta for positiva, o colossal impacto aos cofres públicos será uma consequência natural. Afinal, os contribuintes possuiriam o direito de cobrar o indébito tributário, logicamente, respeitando a prescrição quinquenal.

Um exemplo válido de hipótese favorável ao contribuinte, reflete-se na aplicação da decisão proferida, em sede de repercussão geral, do Tema 69 – tese do século -, o qual fixou o entendimento de que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Inclusive, foi publicada, em 12/01/2023, a MP 1.159/2023, que trouxe modificações na Lei nº 10.637/2002, quanto à exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS sobre o ICMS incidente na aquisição de mercadorias, veja-se:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

III - do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.159, de 2023)

Ademais, mais questionamentos podem ser realizados acerca desta temática.

Por exemplo, decisões ocorridas em 2023 poderão desfazer a coisa julgada ocorrida em 1992? A resposta deste questionamento é positiva: a partir de fevereiro de 2023 (Temas 881 e 885), as decisões proferidas em sede de controle de constitucionalidade concentrado poderão desfazer a *res judicata* que lhes forem antagônicas, sem a necessidade de ajuizamento de ação rescisória.

Juridicamente falando, é sustentável afirmar que a coisa julgada obtida em 1992 é válida até 2007 – época a qual o Pretório Excelso declarou a cobrança de CSLL como constitucional -, pois seus efeitos quedavam-se plenos. Contudo, é indefensável afirmar que a *res judicata* obtida em 1992 continuará válida posteriormente a 2023, pois, a partir do julgamento dos Temas 881 e 885, a Suprema Corte definiu a desnecessidade de ajuizamento de ação rescisória para desconstituição da coisa julgada, que terá seus efeitos temporais interrompidos de forma automática.

Diante do exposto, as empresas que, no início da década de 1990, obtiveram decisões não passíveis de recurso, acerca do não recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) passarão a recolhê-la a partir de janeiro de 2024, tendo em vista o respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal, conforme disposto no item “c”, III, do Art. 150, da Carta Magna:

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

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função

por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Neste panorama, o cerne da questão que dividiu a Suprema Corte foi a (des)necessidade de modulação de efeitos da decisão da “relativização” da coisa julgada em processos de natureza tributária, a fim desta quedar-se restrita apenas aos fatos futuros e não recaísse sobre relações pretéritas.

Cumprido ressaltar, ademais, que o impacto deste entendimento do Pretório Excelso é passível de mitigação.

Distintamente do ocorrido no passado, as matérias tributárias relevantes vinham sido, majoritariamente, decididas em sede de repercussão geral. Assim, é improvável que ter-se-á a prolação de decisões individuais que divirjam de decisões em sede de controle de constitucionalidade abstrato e concentrado, pelo STF, a não ser que ocorresse certa falha processual na ação individual, a qual impediria a aplicação da repercussão geral no entendimento.

Destaca-se, ainda, que nem toda *res judicata* obtida preteritamente encontra-se ameaçada por conta do julgamento recente do Supremo: o analisado pelo Pretório Excelso diz respeito a uma situação a qual, após uma decisão definitiva em ação individual, remanesceria entendimento contrário do STF em ADI ou repercussão geral, como aconteceu com o julgamento da constitucionalidade da cobrança da CSLL, por exemplo.

Conclui-se, assim, que o ponto que surpreendeu os contribuintes é o fato de que estes não sabiam, até o julgamento dos Temas 881 e 885, em 08/02/2023, acerca dos efeitos que a decisão na ADI 15 teria sobre seus casos concretos, afinal, quando do julgamento da ADI 15, já era fato notório que o Supremo Tribunal Federal considerava constitucional a cobrança da CSLL.

CONCLUSÃO

A segurança é um pilar buscado pelos seres humanos em suas relações interpessoais e isto não poderia ser diferente quando se trata de um Estado Democrático de Direito: a sociedade requer (e precisa) do estabelecimento de leis e atos normativos que gerem como consequência previsibilidade, estabilidade e segurança.

Como forma de estabelecimento de previsibilidade e segurança, o ordenamento jurídico brasileiro possui um princípio fundamental: a coisa julgada (*res judicata*). A *res judicata* acontece quando uma decisão torna-se final e definitiva, ou seja, a partir da certificação do trânsito em julgado, não se torna mais passível de recurso.

Contudo, conforme demonstrado no presente estudo, existem casos os quais a coisa julgada pode ser mitigada, quebrada e relativizada, bem como os casos os quais a coisa julgada possui determinado limite, a exemplo de ajuizamento de ação rescisória.

Em matéria tributária, não poderia ser distinto: existem casos os quais pode-se relativizar a coisa julgada. Seja por conta de eventual erro de fato ou de direito, seja por violação de normas, seja em casos de superveniência de novas leis/atos normativos ou de decisórios proferidos por tribunais superiores.

Ademais, existe outra relevante hipótese de relativização da coisa julgada, justamente a qual fora dissecada no presente estudo, qual seja: a “modulação dos efeitos da decisão”. Este fenômeno, assim dizendo, decorre por meio de um novo entendimento de Tribunal superior sobre lei ou ato normativo, modificando uma compreensão pretérita e, principalmente, transitada em julgado.

Por ser um dos mecanismos de preservação da segurança jurídica e do estabelecimento de previsibilidade no ordenamento, a relativização da coisa julgada é a exceção, não sendo facilmente realizada, bem como possuindo uma aplicação cautelosa.

Diante do exposto, o presente estudo buscou discorrer acerca do recente entendimento do Supremo Tribunal Federal, quando dos julgamentos dos Temas 881 e 885, acerca da

relativização da coisa julgada em razão da declaração de constitucionalidade da cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Para tal, fora realizada uma contextualização histórica de ações com extrema importância e relevância no direito tributário brasileiro (ações ajuizadas, por diversos contribuintes, em meados dos anos 1990, com o intento de retirarem a necessidade de recolhimento de CSLL, bem como a ADI 15, de 2007).

Neste prisma, após a abordagem primária, realizou-se a análise dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral, os quais dispuseram sobre a relativização da coisa julgada em processos de natureza tributária. Aqui, o Pretório Excelso determinou que as decisões proferidas em sede de controle de constitucionalidade concreto serão quebradas em hipóteses de mudança jurisprudencial em sede de controle abstrato.

Originalmente, no caso em arguição, existia discussão acerca da (des)necessidade de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) aos contribuintes que obtiveram provimento jurisdicional anteriores à ADI nº 15 de 2007, apontando a inconstitucionalidade de alguns artigos da Lei nº 7.689/1988.

Posteriormente, a exposição do instituto da ação rescisória fez-se necessária, tendo em vista seu caráter excepcional para quebra da coisa julgada, em face de novos entendimentos jurisprudenciais dos tribunais superiores.

Derradeiramente, cumpre destacar que esta temática ainda gerará bastante discussão pelos mais diversos tributaristas, processualistas e constitucionalistas, bem como ainda será necessária uma forte inquisição para a devida e justa aplicação do novo entendimento do Órgão Cúpula do Poder Judiciário, tendo em vista a relativização de um instituto jurídico basilar e fundamental para o estabelecimento da segurança jurídica: a coisa julgada.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*. São Paulo: Malheiros, 2006.
- SEGER, G. A. da S.; SEGER, M. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. *Revista Eletrônica Direito e Política*, [S. l.], v. 8, n. 3, p. 2445–2458, 2014. DOI: 10.14210/rdp.v8n3.p2445-2458.
- DELGADO, José Augusto. Efeitos da coisa julgada e os princípios constitucionais. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (coord.). *Coisa julgada inconstitucional*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2004. p. 29-67.
- LIEBMAN, E. T. Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre coisa julgada. In: ALVIM, J. E. C. *Ação Rescisória no Novo CPC: Teoria e Prática - Para o Dia a Dia, Exame da Ordem e Concursos de Acordo com as Reformas Introduzidas pelas Leis 13.256/2016 e 13.363/2016*. Curitiba: Juruá, 2017.
- DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de direito processual civil*. 4. ed., vol. III, São Paulo: Malheiros, 2004.
- DINAMARCO, Cândido Rangel. Relativizar a coisa julgada material. *Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo*. São Paulo, São Paulo, Brasil, nº 55/56, p. 29, janeiro/2001.
- LIEBMAN, Enrico Tullio. (1984). *Eficácia e autoridade da sentença*. Buzaid, Alfredo. BENVINDO, Aires (trad. por). 3. ed. Rio de Janeiro: Forense.
- DIDIER, Jr., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento*. 20. ed. Salvador: Jus Podivm, 2018.
- BONFANTI, Cristiane; MAIA, Flávia. *Coisa julgada tributária: STF nega modulação*. JOTA.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Limites Objetivos da Coisa Julgada no Novo Código de Processo Civil. Revista EMERJ, Rio de Janeiro, v. 20, n. 1, p. 85, Janeiro/Abril 2018.

MORAES, Alexandre de. Direito Constitucional. 36ª Edição. São Paulo: Ed. Atlas, 2020.

DIDIER JR, Fredie. Curso de Direito Processual Civil. Salvador/BA: Editora Juspodivm, vol. II, 4ª ed., 2009.

BARROSO, Luís Roberto. O controle de constitucionalidade no direito brasileiro: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência / Luís Roberto Barroso - 7. ed. rev. e atual - São Paulo: Saraiva, 2016.

LENZA, Pedro. Direito Constitucional Esquemático. São Paulo: Saraiva, 2014.

GONÇALVES, Carla de Lourdes; PINHEIRO, Hendrick. Texto e contexto no direito tributário / coordenação Paulo de Barros Carvalho; organização Priscila de Souza. - 1. ed. - São Paulo : Noeses : p. 113 e 114. IBET, 2020.

DINAMARCO. Cândido Rangel. Nova Era do Processo Civil. 4ª Ed. revista, atualizada e aumentada. Editora Malheiros. 2013. São Paulo.

BASTOS, Celso. Dicionário de direito constitucional. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 43.

DE SOUZA BARBOSA, Kelly. DE SOUZA LEHFELD, Lucas. A contribuição social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e a coisa julgada perante o Supremo Tribunal Federal. RDIET, Brasília, V. 12, nº 2, p. 458-483, Jul-Dez, 2017.

OVALLE FAVELA, José. La nulidad de la cosa juzgada. Revista del Instituto Colombiano de Derecho Procesal. 2011, n. 37.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de direito processual civil: volume I. 42. ed. São Paulo: Forense, 2005. p. 614.

MARINONI, Luiz Guilherme. ARENHART, Sérgio Cruz. MITIDIERO, Daniel. Novo curso de processo civil. v. 2. São Paulo: RT, 2015, p. 588.