



A COISA JULGADA TRIBUTÁRIA E O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

TAX JUDGEMENT AND CONSTITUTIONALITY CONTROL

Lucas Silva DUTRA

Faculdade Católica Dom Orione (FACDO)

E-mail: lucasdutraa01@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0009-0000-4106-8528>

Priscila Francisco da SILVA

Faculdade Católica Dom Orione (FACDO)

E-mail: priscilasilva@catolicaorione.edu.br

ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-9717-7373>

387

RESUMO

Este presente trabalho tem como tema central a Coisa Julgada tributária e o controle de constitucionalidade, portanto, tem como área de concentração o Direito Constitucional, uma vez que se ocupa em entender como a decisão do Supremo Tribunal Federal pode ser considerada como uma violação a coisa julgada que é uma cláusula pétrea. No tocante ao objetivo geral visa compreender como a decisão do Supremo Tribunal Federal em relação a coisa julgada tributária (Recurso Extraordinário 949.297 e Recurso Extraordinário 955.227 – Temas 881 e 885) pode ser considerada contrária as disposições previstas no texto constitucional. Já os objetivos específicos são: (1) discorrer sobre o controle de constitucionalidade; (2) definir o que é cláusula pétrea; (3) apresentar as principais considerações sobre a coisa julgada e (4) informar como a decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a coisa julgada no Direito Tributário pode ser considerada como em desconformidade com as disposições constitucionais sobre o assunto. Por fim, a metodologia empregada foi a pesquisa bibliográfica através do levantamento de materiais que tenham como assunto coisa julgada, controle de constitucionalidade e cláusula pétrea.

Palavras-chave: Cláusula Pétrea. Coisa Julgada. Controle de Constitucionalidade.

ABSTRACT

This present work has as its central theme the tax res judicata and the control of constitutionality, therefore it has as its area of concentration the Constitutional Law, since it deals with understanding how the decision of the Federal Supreme Court can be considered as a violation of the res judicata which is a stony clause. With regard to the general objective, it aims to understand how the decision of the Federal Supreme Court in relation to the tax res judicata (Extraordinary Appeal 949.297 and Extraordinary Appeal 955.227 - Items 881 and 885) can be considered contrary to the provisions set forth in the constitutional text. The specific objectives are: (1) to discuss the control of constitutionality; (2) define what is an ironclad clause; (3) present the main considerations on res judicata and (4) inform how the decision of the Federal Supreme Court on res judicata in Tax Law can be considered as not complying with the constitutional provisions on the subject. Finally, the methodology used was the bibliographical research through the survey of materials that have as subject res judicata, constitutionality control and ironclad clause.

388

Keywords: Stone Clause. Thing judged. Constitutionality Control.

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa tem como temática central a discussão sobre a coisa julgada tributária e o controle de constitucionalidade, sendo que tem como área de concentração o Direito Constitucional, uma vez que visa analisar como a coisa julgada tributária julgada pelo Supremo Tribunal Federal e seus contornos quanto à violação de cláusula pétrea e da própria ideia de coisa julgada.

Salienta-se que a Constituição é o principal instrumento do processo civilizatório, pois sua principal finalidade é conservar conquistas (direitos) que já foram incorporados pela sociedade como patrimônio da humanidade e avançar no tocante a reconhecer e consagrar valores e bens jurídicos relevantes para a coletividade, sendo que cabe ao sistema constitucional estabelecer limites para o seu exercício com o intuito de estabelecer um contraponto entre as normas jurídicas e a realidade social. Assim, a fundamentalidade da Magna Carta é criar uma unidade de

entendimento de maneira que todas as normas infraconstitucionais devem estar em consonância com suas disposições estabelecendo aspectos formais e materiais para a atuação de órgãos públicos, conservando direitos e estabelecendo limites para o Poder Público em geral.

Nesse sentido, constata-se que o Direito Constitucional é um ramo autônomo da ciência jurídica relacionado com o Direito Público que tem como finalidade principal estudar e compreender as normas jurídicas que integram a estrutura da Constituição, com isso se ocupa em analisar as normas originárias (que foram instituídas no momento da promulgação do instrumento) e outras que decorrente do Poder Constituinte Derivado Reformador (que dá origem as emendas constitucionais) e destinadas as divisões territorial e funcionais que viabilizam o exercício do poder político. Além disso, também se ocupa em afirmar e assegurar o exercício dos direitos fundamentais, descrever a aplicação das normas constitucionais e a proteção delas.

Ademais, observa-se que o artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 é claro em afirmar que a lei não pode prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, sendo que todos os incisos do dispositivo legal mencionado são considerados como cláusula pétrea (não permite alteração nem mesmo por Emenda Constitucional), portanto eventual decisão, até mesmo do Supremo Tribunal Federal, que desrespeite essa determinação constitucional violaria os direitos do indivíduo. Portanto, questiona-se: Como a decisão do STF quanto a coisa julgada tributária pode ser considerada contrária as determinações legais?

Destaca-se que o objetivo geral do estudo é compreender como a decisão do Supremo Tribunal Federal em relação a coisa julgada tributária (Recurso Extraordinário 949.297 e Recurso Extraordinário 955.227 – Temas 881 e 885) pode ser considerada contrária as disposições previstas no texto constitucional. Em relação os objetivos específicos: (1) discorrer sobre o controle de constitucionalidade; (2) definir o que é cláusula pétrea; (3) apresentar as principais considerações sobre a coisa julgada e (4) informar como a decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a coisa julgada no Direito Tributário pode ser considerada como em desconformidade com as disposições constitucionais sobre o assunto.

Interessante ressaltar que a justificativa para escolha do tema relaciona-se com necessidade de averiguar a legalidade da decisão do Supremo Tribunal Federal no tocante a coisa julgada no Direito Tributário, uma vez que a aplicabilidade dessa decisão afeta diretamente os contribuintes do caso concreto analisado e as futuras demandas que venham a discutir o mesmo assunto. Com isso, essa situação pode gerar uma significativa insegurança jurídica para toda a coletividade, razão pela qual cabe a discussão ampla e reanálise por parte da comunidade acadêmica e, por ter relação direta com áreas de interesse do pesquisador.

Outrossim, a metodologia de pesquisa utilizada é a pesquisa bibliográfica através do levantamento de materiais que explicitem aspectos sobre o controle de constitucionalidade, cláusula pétrea e coisa julgada, sendo que materiais complementares sobre Direito Processual Civil, também foram selecionadas para devida análise do instituto relacionado, além de artigos científicos, jurisprudências e legislações.

Por fim, o trabalho apresenta, além de presente introdução, 4 (quatro) capítulos, sendo eles: (1) O Controle de Constitucionalidade; (2) A Cláusula Pétrea; (3) Principais considerações sobre a Coisa Julgada e (4) Uma análise sobre a violação das determinações constitucionais no caso da Coisa Julgada Tributária, além da conclusão e referências.

O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

Salienta-se que o controle de constitucionalidade tem relação com o reconhecimento da supremacia da Constituição perante as demais legislações que compõe o ordenamento jurídico pátrio, com isso faz uso da Teoria do Escalonamento da Normas de Hans Kelsen de maneira que ela representa a norma jurídica superior responsável por determinar a constitucionalidade e validade das legislações infraconstitucionais, visto que apresenta as regras relativas a elaboração legislativa e sobre a competência de cada um dos entes da federação para legislar sobre cada matéria. Além de conceder rigidez ao texto constitucional, dar destaque e proteção aos direitos fundamentais individuais e coletivos.

Interessante enfatizar que a existência de controle de constitucionalidade de uma Magna Carta corrobora sua classificação como rígida ou semirrígida, posto que sua ausência torna o texto flexível, pois limita cronologicamente o Poder Constituinte Originário do legislador (Assembleia Nacional Constituinte) até a promulgação da norma e, posteriormente surge o Poder Constituinte Derivado. Com isso, o controle de constitucionalidade pode ser conceituado como o controle de compatibilidade vertical das normas que compõe o ordenamento jurídico brasileiro através da análise de consonância entre os princípios e regras previstos na Constituição Federal em comparação com os regramentos infraconstitucionais, portanto em caso de contrariedade ela será considerada incompatível, conseqüentemente nula e inconstitucional.

Dessa forma, o controle de constitucionalidade representa um controle de validade através da comparação de conformidade entre a Constituição e as leis aprovadas e vigentes no ordenamento jurídico. Nas palavras de Moraes (2023, p.1.490):

Controlar a constitucionalidade significa verificar a adequação (compatibilidade) de uma lei ou de um ato normativo com a constituição, verificando seus requisitos formais e materiais. Dessa forma, no sistema constitucional brasileiro somente as normas constitucionais positivadas podem ser utilizadas como paradigma para a análise da constitucionalidade de leis ou atos normativos estatais (bloco de constitucionalidade). Ressalte-se que, se possível for, a fim de garantir-se a compatibilidade das leis e atos normativos com as normas constitucionais, deverá ser utilizada a técnica da interpretação conforme, que será posteriormente analisada.

Importante frisar que os pressupostos para realização do controle de constitucionalidade são: supremacia constitucional, rigidez ou semirrigidez no texto e determinação específica da existência de um órgão competente para concretização da jurisdição constitucional, ou seja, defesa da Magna Carta através do controle de constitucionalidade e proteção dos direitos fundamentais.

Destaca-se que o objeto do controle de constitucionalidade encontra-se previsto no artigo 102, inciso I, alínea 'a' da Constituição Federal de 1988 e tem relação com a verificação da adequação das leis e outros atos normativas com o texto constitucional, com isso de acordo com as disposições do dispositivo mencionado, sofrem controle

constitucional concentrado, isto é, por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade tendo como objeto lei ou ato normativo federal ou estadual e ou por Ação Declaratória de Constitucionalidade que tem como objeto lei ou ato normativo federal.

Vale ressaltar que a lei, sob uma ótica ampla, representa todo preceito escrito com finalidade decorrente do exercício de sua competência por parte da União, dos Estados, dos Municípios e ou do Distrito Federal para tratar dos assuntos de sua necessidade, sendo que precisa ter como características fundamentais a abstração (exigência de a lei tutelar situações hipotéticas e será aplicada em casos concretos), a generalidade (necessidade de se enquadrar em qualquer situações que se encaixem em sua hipótese) e a autonomia (não esteja subordinada a qualquer outra ou diploma legislativo, com isso só pode se subordinar a Constituição).

Evidencia-se que as Leis que podem ser alvo de análise de controle de constitucionalidade, nos termos do artigo 59 da Constituição Federal de 1988, são: as Emendas Constitucionais, as Leis Complementares, as Leis Ordinárias, as Leis Delegadas, as Medidas Provisórias, os Decretos Legislativos e as Resoluções (BRASIL, 1988). Ademais, podem ser objeto de controle de constitucionalidade todas as legislações e atos normativos das esferas Federal, Estadual, Municipal e Distrital.

Cumprir frisar que os atos normativos podem ser considerados como os demais atos editados pelo Poder Público no exercício de sua competência e que apresentam conteúdo normativo e com as mesmas características das leis (abstração, generalidade e autonomia), sendo que alguns exemplos são: os Regimentos Internos dos Tribunais (artigo 96, inciso I, alínea 'a' da Constituição Federal de 1988) e os Tratados Internacionais inseridos no ordenamento jurídico pátrio (artigo 49, inciso I da Constituição Federal de 1988) (BRASIL, 1988).

Destarte, considerável apresentar as normas que não estão sujeitas ao controle de constitucionalidade, são elas: as normas constitucionais editadas pelo Poder Constituinte Originário (elaboradas e promulgadas junto com a Constituição), por isso existe uma unidade na Magna Carta de forma que sua interpretação deve ser feita harmonicamente, uma vez que pertencem ao mesmo sistema e não existe qualquer hierarquia entre aquelas que pertencem a mesma espécie (princípio da unidade da constituição) não existindo possibilidade de se declarar a inconstitucionalidade de

normas originárias e que, em tese, poderia entrar em conflito (Ação Direta de Inconstitucionalidade 815-3/DF).

As normas constitucionais que foram aprovadas e entram em vigor antes da promulgação da Constituição Federal de 1988 também não podem ser objeto de Ação de Declaração de Inconstitucionalidade, pois aquelas que tiverem compatibilidade com o texto constitucional serão consideradas recepcionadas por ela e recebidas pela nova ordem constitucional. Já as que puderem ser consideradas incompatíveis serão revogadas automaticamente pela nova ordem ao serem consideradas não recepcionadas. Nas palavras de Dantas (2021, p.292):

[...] a única exceção àquela regra – do não cabimento de controle de constitucionalidade de normas infraconstitucionais editadas antes da edição da nova constituição – é a possibilidade de impetração da chamada arguição de descumprimento de preceito fundamental por equiparação (artigo 1º, parágrafo único, da Lei 9.882, de 3 de dezembro de 1999), cuja constitucionalidade, contudo, está sendo questionada no Supremo Tribunal Federal, por meio de ação direta de inconstitucionalidade, cujo mérito ainda não foi julgado (vide Ação Direta de Inconstitucionalidade 2231/DF).

Outras leis que não podem ser objeto de controle de constitucionalidade são as denominadas normas secundárias, posto que não apresentam a autonomia exigida não sendo autônomas e se subordinando a outras leis infraconstitucionais como, por exemplo, é o caso dos Decretos de Execução editados pelo Chefe do Poder Executivo para cumprimento de determinações infraconstitucionais (são geralmente leis ordinárias) para aplicabilidade em situações específicas, com isso não serão consideradas inconstitucionais, mas sim ilegais por insubordinação ao ato normativo primário.

As Súmulas dos Tribunais também não podem ser alvo de controle de constitucionalidade, visto que são editadas pelos órgãos jurisdicionais para promover a uniformização de entendimentos (jurisprudências), portanto não apresentam imperatividade podendo ser ignoradas pelos juízes das instâncias inferiores nos casos que forem julgados e conhecidos por eles, isso significa que os enunciados de súmulas não apresentam força normativa.

De acordo com Lenza (2022) nem mesmo as Súmulas Vinculares que obrigam sua observância por todos os órgãos jurisdicionais e editadas pelo Supremo Tribunal Federal no exercício das atribuições previstas no artigo 103-A da Constituição Federal de 1988 podem ser alvo de controle de constitucionalidade, uma vez que podem ser revistas e canceladas de ofício ou por provocadas as partes legítimas a qualquer tempo.

Acentua-se que, segundo Dantas (2021, p.293-294):

[...] não estão sujeitos a controle de constitucionalidade, ainda, os atos estatais não revestidos de abstração e generalidade. É o caso, por exemplo, dos diversos atos normativos de efeitos concretos e individuais. Nessa hipótese, referidos atos devem ser impugnados, conforme o caso, por ação popular ou mandado de segurança. Nesse sentido, vide RTJ 119/65 e RTJ 154/432. Não estão sujeitas ao controle de constitucionalidade, ademais, as leis revogadas. De fato, se a lei foi revogada, não há qualquer interesse na declaração de sua inconstitucionalidade, já que ela não mais existe no mundo jurídico. O Poder Judiciário, como é sabido, somente exerce a prestação jurisdicional quando houver efetivo interesse jurídico, não podendo funcionar como mero órgão de consulta histórica.

Outro ponto que merece ser trazido à baila relaciona-se com os tipos de inconstitucionalidade: material, formal, por ação e por omissão ou preventivo, repressivo, difuso e concentrado. A primeira acontece quando a Constituição prevê expressamente que cabe ao Estado o dever (expressamente ou implicitamente) de editar lei ordinária para complementação ou regulamentação, ou seja, tratam-se de normas constitucionais de eficácia limitada tendo como, exemplos, desse tipo de norma as previsões do artigo 5º, inciso VII que determina o exercício da assistência religiosa em locais de internação coletiva nos termos da lei e do artigo 7º, inciso XI direito dos trabalhadores a participação nos lucros das empresa conforme definido em lei, dentre outros(MARTINS, 2022).

Além disso, também pode ocorrer o reconhecimento da omissão constitucional quando o Estado não permite o exercício de direitos fundamentais por parte do cidadão deixando de cumprir suas obrigações de fazer ou não fazer decorrente deles quando, por exemplo, não garante ao indivíduo acesso a saúde mínima e educação nos padrões constitucionais, isto é, quando deixa de ofertar o mínimo existencial para o cidadão.

Em caso de verificada a inconstitucionalidade por omissão os instrumentos cabíveis para suscita-la são: Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (pode

ser ajuizada pelos legitimados do artigo 103 da Constituição Federal de 1988 em face de qualquer norma pendente de regulamentação) e Mandato de Injunção (por qualquer pessoa ou pelas instituições descritas na Lei nº 13.300/2016). Já em caso de inconstitucionalidade por omissão do Estado em situações não normativas pode-se impetrar Mandado de Segurança ou ajuizar Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (artigo 102, parágrafo 1º da Constituição Federal de 1988) ou Ação Popular (artigo 5º, inciso LXXIII da Constituição Federal de 1988) ou Ação Civil Pública (Lei nº 7.347/1985) ou Ação Direta de Inconstitucionalidade Interventiva (artigos 34, inciso VII e 36, inciso III da Constituição Federal de 1988) (MARTINS, 2022).

A inconstitucionalidade por Ação é aquela em que a lei ou ato normativo viola diretamente as disposições da Constituição Federal, sendo que ela se divide em formal e material. Percebe-se que a inconstitucionalidade material é aquela que se manifesta quando o conteúdo da lei ou do ato normativo viola regras e princípios constantes na Magna Carta como o que ocorreu, por exemplo, no caso da Lei Estadual 1.949/1999 que instituiu o bolsa estupro em que crianças geradas por meio de violação sexual teriam direito a receber um valor mensalmente que contrariava as disposições do artigo 5º, inciso LIV da Constituição Federal de 1988.

No tocante a inconstitucionalidade formal constata-se que ela se concretiza quando é identificado um vício no processo de criação da norma, ou seja, em sua formação, com isso pode ocorrer em razão de incompetência para elaboração do ato normativo ou da legislação (inconstitucionalidade formal orgânica) como, por exemplo, caso um Estado se ocupe em legislação de matéria de competência privativa da União; vício no processo legislativo que deu andamento a aprovação da lei, sendo que esse vício pode ser em qualquer um de suas fases e acontece quando quem não tem legitimidade para sua elaboração o faz (inconstitucionalidade formal propriamente dita) e quando o vício relaciona-se com algum pressuposto específico para a realização do ato (inconstitucionalidade formal por violação de pressuposto objetivo do ato normativo).

Por último, o controle preventivo é aquele que exerce antes da promulgação do ato normativo e acontece, por exemplo, pelas Comissão de Constituição e Justiça do Senado e da Câmara dos Deputados; o repressivo que acontece após a vigência e

aperfeiçoamento do processo legislativo através da Ação de controle de Inconstitucionalidade; difuso que se materializa quando diversos órgãos do Poder Judiciário realizam o controle de constitucionalidade no ato ao aplicarem as leis e atos normativos nos casos concretos e o concentrado quando é exercido exclusivamente por um órgão do Poder Judiciário tendo como, exemplos, o Mandado de Segurança impetrado para trancar tramitação de Projeto de Emenda Constitucional, processo de competência originária do Supremo Tribunal Federal, processos de Intervenção Federal por violação de princípios constitucionais sensíveis e Arguição De Descumprimento de Preceito Fundamental Incidental.

Diante do exposto, foram apresentadas as principais considerações sobre o controle de constitucionalidade, em especial, aspectos como conceito, objeto, pressupostos e espécies, uma vez que se trata de um assunto fundamental para compreensão da pesquisa em desenvolvimento.

A CLÁUSULA PÉTRIA

Enfatiza-se que o Poder Constituinte de Reforma representa a possibilidade das Constituições rígidas e ou semirrígidas possam sofrer Emenda Constitucional para se adequarem a evolução dos fatos sociais e mutação na vontade expressa prevista no documento decorrente do exercício do Poder Constituinte Originário. A finalidade dessa reforma é prevenir eventuais efeitos indesejados de um engessamento do texto constitucional em que sua aplicabilidade ficaria prejudicada.

Assim, a própria Constituição prevê a possibilidade de Emenda para que eventual alteração possa regenerá-la; conservar sua essência; eliminar disposições que possam não apresentar mais uma justificativa, política, social ou até mesmo jurídica editando outras para substituí-las e para cumprir apropriadamente com sua função e necessidades sociais.

De acordo com Mendes e Gonet Branco (2023, p.192):

[...] o poder de reforma – expressão que inclui tanto o poder de emenda como o poder de revisão do texto (art. 3º do ADCT) – é, portanto, criado pelo poder constituinte originário, que lhe estabelece o procedimento a ser seguido e limitações a serem observadas. O poder constituinte de reforma, assim, não é inicial, nem incondicionado nem ilimitado. É um poder que não se confunde com o

poder originário, estando subordinado a ele. Justamente a distinção entre os poderes constituinte originário e derivado justifica o estabelecimento de restrições a este.

Salienta-se que as cláusulas pétreas representam limitações para modificações em aspectos filosóficos-políticos da Constituição Federal de 1988 e representam uma limitação material fundamental e que não pode ser ignorada, pois caso elas não existissem qualquer assunto previsto no texto poderia ser modificado o que implicaria na possibilidade de revisão total em condição de praticamente exercer um novo Poder Constituinte Originário, ou seja, uma reforma que poderia levar a criação de uma nova Constituição.

Assim, as cláusulas pétreas asseguram a imutabilidade de valores relevantes e considerados essenciais pelo constituinte originário de maneira a buscar preservar o projeto original que fazem parte da essência do texto constitucional. Com isso, elas foram criadas para impedir eventuais processos de destruição da Constituição para obstar qualquer tipo de tentativa de abolir o projeto básico que deu origem a ela, isto é, impede a ruptura das estruturas fundamentais e seus princípios primordiais.

Nesse sentido, as cláusulas pétreas não protegem dispositivos constitucionais, mas sim os princípios nele descritos, portanto, a simples alteração da redação de um artigo não implica diretamente em sua inconstitucionalidade (quando for uma cláusula pétrea), sendo que a inconstitucionalidade irá se operar quando a essência da previsão, o princípio protegido e seu sentido foram afetados.

Enfim, destaca-se que as cláusulas pétreas expressamente reconhecidas no texto constitucional de 1988 são a forma Federativa de Estado; a separação dos poderes; o voto direto, secreto, universal e periódico; os direitos e garantias individuais.

Face ao supramencionado foram apontados os aspectos mais relevantes sobre as cláusulas pétreas, em especial, no tocante ao seu conceito, sua finalidade, seu alcance e suas espécies.

PRINCIPAIS CONSIDERAÇÕES SOBRE A COISA JULGADA

Ressalta-se que o artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 informa que as leis não poderão prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito

e a coisa julgada, sendo que a Lei de Introdução as Normas do Direito Brasileiro (Lei nº 4.657/1942) é clara em corroborar essa disposição em seu artigo 6º, com isso resta claro como esses institutos são fundamentais para o ordenamento jurídico pátrio.

Ademais, considerando o assunto em discussão na presente pesquisa indispensável compreender mais profundamente a coisa julgada. Ela representa um dos direitos e garantias fundamentais dos indivíduos e sua previsão expressa tem origem na necessidade de impedir que as decisões judiciais sejam alteradas indiscriminadamente, pois sua ausência poderia levar a insegura jurídica e grave ameaça os direitos dos cidadãos, afinal caso as decisões pudessem ser questionadas eternamente perante o Poder Judiciário não seria possível alcançar a pacificação social que se pretende.

Vale destacar que a coisa julgada não deve ser considerada como um efeito da sentença, mas sim como uma qualidade dos efeitos dela ao dar a eles imutabilidade e indiscutibilidade. De acordo com Bueno (2022, p.936) essas duas características podem ser compreendidas da seguinte forma:

A imutabilidade refere-se à impossibilidade de a coisa julgada ser desfeita ou alterada. Ao menos é esta a regra considerando que a “ação rescisória” dos arts. 966 a 975 é técnica típica conhecida pelo direito processual civil brasileiro para o desfazimento da coisa julgada. No contexto do art. 502, é o meio pelo qual o próprio ordenamento jurídico admite suplantar aquela imutabilidade. A indiscutibilidade relaciona-se com a impossibilidade de questionar o que já foi decidido e transitou, como se costuma afirmar, materialmente em julgado. Seja no que diz respeito a proibir que a mesma postulação seja levada mais uma vez ao Estado-juiz na perspectiva de obter resultado diverso, seja, ainda, no sentido de a coisa julgada anterior dever ser observada entre as partes em que proferida a decisão por ela alcançada.

Cumprе salientar que as formas de manifestação da coisa julgada. Ela pode ser formal o que implica na ideia de imutabilidade da sentença no interior do processo em que foi proferida, ou seja, sua indiscutibilidade e imutabilidade de maneira a gerar estabilidade da relação jurídica processual de maneira a impedir a modificação da sentença ou do acórdão em decorrência de novos recursos por encerramento dessas possibilidades ou pela preclusão (perda do prazo, isto é, o recurso cabível não foi apresentado tempestivamente). No entanto, não coloca fim a possibilidade de que a

Ação seja ajuizada novamente, pois tem efeito na ação que a sentença ou acórdão foram proferidos.

Já a coisa julgada material é a indiscutibilidade e imutabilidade da decisão foram do processo, isto é, dar total estabilidade a sentença ou acórdão de forma que nova Ação idêntica (pedido, causa de pedir e partes) não poderá ser proposta novamente, portanto alcança-se a estabilização das relações de direito material que foram resolvidas naquele processo. Com isso, impede que uma mesma questão já decidida definitivamente seja novamente discutida trazendo segurança jurídica para os litigantes. Essa espécie exige a apreciação do mérito da demanda com decisão favorável (procedência) ou desfavorável (improcedência) para o autor.

Nas palavras de Gonçalves (2021, p.907) os limites objetivos da coisa julgada:

A sentença tem três partes: o relatório, a fundamentação e o dispositivo. É neste que o juiz acolhe ou rejeita a pretensão, e só isso ficará acobertado pela autoridade da coisa julgada material. O mesmo vale em relação às decisões interlocutórias: apenas o comando que delas emerge a respeito da pretensão formulada, isto é, a parte dispositiva da decisão interlocutória de mérito, será alcançada, pela coisa julgada. A fundamentação e a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença, não. O art. 504 do CPC dispõe que não fazem coisa julgada: os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença; a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença.

Destaca-se que o mecanismo que permitem o afastamento da coisa julgada, previstos em lei, são somente: a Ação Rescisória (artigo 966 do Código de Processo Civil); a impugnação ao cumprimento de sentença quando buscar desconstituir ou declarar o título ineficaz e a Ação Declaratório de Ineficácia (processo ou decisão que apresenta nulidade absoluta).

Diante do exposto, formam apontas as considerações mais importantes sobre o instituto da coisa julgada, principalmente no tocante ao seu conceito, características e espécies, visto que se trata do assunto central da pesquisa.

UMA ANÁLISE SOBRE A VIOLAÇÃO DAS DETERMINAÇÕES CONSTITUCIONAIS NO CASO DA COISA JULGADA TRIBUTÁRIA

Considerando o tema em desenvolvimento indispensável definir alguns pontos sobre a coisa julgada no Direito Tributário, sendo que conforme demonstrado

anteriormente trata-se de um instituto corolário do princípio da Segurança Jurídica (Legalidade) e representa a estabilização das decisões judiciais (tornando-as irreversíveis) para que produzam seus devidos efeitos e encontra-se expressamente reconhecida no artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988.

Desse modo, percebe-se que a coisa julgada representa um limite imposto pela Constituição aos órgãos que exercem a tutela jurisdicional, com o intuito de vedar a revisão de casos já decididos e para Pria (2020, p.661) apresenta três planos de positivação:

(i) o plano constitucional, onde a coisa julgada se manifesta sob a forma de preceito principiológico (limite objetivo) limitador da atividade jurisdicional (“coisa julgada” como princípio – art. 5º, inciso XXXV, da CF/88); (ii) o plano legal, locus em que se encontra veiculada a norma abstrata e geral de coisa julgada, conotativa dos critérios de identificação da facticidade necessária e suficiente à emanção da eficácia jurídica (estado de imutabilidade) que lhe é peculiar (“coisa julgada” como norma abstrata e geral – art. 502 do CPC); e (iii) o plano decisório, no qual se concretiza o fato jurídico (trânsito em julgado) cuja eficácia jurídica (consequência) é, exatamente, o estado de imutabilidade que caracteriza o referido instituto (“coisa julgada” como norma concreta e individual).

A coisa julgada em conjunto com o ato jurídico perfeito e o direito adquirido representam o trinca normativo-constitucional desenvolvidos para proteção da esfera jurídica para proteção dos litigantes contra possíveis mutações no ordenamento jurídico, de maneira a obstar a aplicabilidade de regras voltadas para restringir ou modificar a eficácia dos fatos jurídicos que se encontram devidamente aperfeiçoados. Assim, tendo o ato jurídico sido praticado por juizado capaz (competente) seguindo corretamente as determinações legais quanto ao seu procedimento e tenha eficácia não poderá ser desfeito após torna-se imutável.

Além disso, a coisa julgada é um instituto do Direito Processual Civil diretamente relacionado com a construção da Segurança Jurídica e dela decorre outros institutos como a justiça da decisão (artigo 123 do Código de Processo Civil), a preclusão (artigo 507 do Código de Processo Civil) e a estabilização da tutela provisória antecipada (artigo 304 do Código de Processo Civil), pois também se relacionam com a estabilização da lide “algumas em caráter interno ou endoprocessual (preclusão e coisa

julgada formal); outras produzindo efeitos externos ao processo (eficácia preclusiva, justiça da decisão e coisa julgada material)” (PRIA, 2020,p.665).

Destarte, a coisa julgada relaciona-se ainda com a eficácia jurídica das decisões que passam a apresentar um estado de irreversibilidade (indiscutibilidade e imutabilidade) que representa exatamente o denominado trânsito em julgado que será documentado pela secretaria da Vara em que tramita o processo e é responsável por documentar o transcurso do lapso temporal recursal e o esgotamento dos meios obrigatórios de revisão da decisão.

Nas palavras de Pria (2020, p.674):

se uma dada tutela jurisdicional vier a declarar a inexistência do direito de exigir determinado tributo (conteúdo), colocando fim à crise de incerteza acerca da incidência ou não da regra tributária sobre específica materialidade (eficácia) e vedando à Fazenda Pública a prerrogativa de exigí-lo prospectivamente do sujeito passivo (efeito normativo), o estado de indiscutibilidade/imutabilidade incidente sobre o referido decisum haverá de abarcar todos os aspectos do ato decisório (conteúdo, eficácia e efeitos normativos), sob pena negar-se o verdadeiro escopo da cláusula constitucional da coisa julgada.

Salienta-se que quanto a coisa julgada em matéria tributária o Supremo Tribunal Federal, no dia 08 de fevereiro de 2023, no julgamento dos Recursos Extraordinários 949.297 e 955.227 considerou que existe a possibilidade de que decisões definitivas (transitadas em julgado) em que o contribuinte que foi desobrigado de realizar o pagamento de determinado tributo, caso o Supremo venha a modificar seu entendimento posteriormente, essa decisão não será afetada pela coisa julgada, com isso ele perderá o direito de não pagamento do tributo e poderá ser exigido pela Fazenda Pública o pagamento do referido valor (repercussões gerais Temas 881 e 885).

Ademais, o mencionado órgão jurisdicional responsável pela aplicabilidade dos preceitos e regras constitucionais considerou que essa decisão não será passível de modulação de seus efeitos, portanto a Receita Federal poderá cobrar o tributo discutido nas ações a partir da publicação da ata de julgamento das demandas.

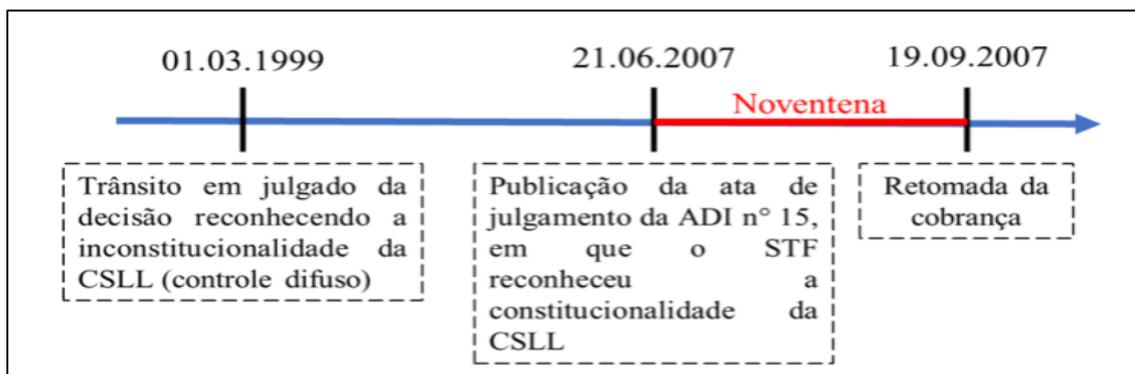
Importante ressaltar que a decisão proferida acima era aguardada pelo Fisco e pelos contribuintes, visto que poderia modificar a atuação do Fisco ou corroborar um

direito que já era reconhecido aos sujeitos passivos e devedores do tributo, com isso para alguns causou impactos na Segurança Jurídica:

Afinal, os ministros decidiriam se é possível autuar um contribuinte que já obteve decisão judicial favorável caso haja mudança na jurisprudência. A discussão envolvia o interesse da União de voltar a recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de empresas que, em 1992, obtiveram decisão transitada em julgado que lhes concedeu o direito de não pagar o tributo. Em 2007, o STF validou a cobrança da CSLL. Dessa maneira, a corte agora analisa se tal entendimento atinge as companhias que estavam isentas de pagar o tributo devido às decisões definitivas dos anos 1990 (CONJUR, 2023, p. 03).

Diante disso, para a devida compreensão da temática discutida nos recursos interessante apresentar a seguinte imagem:

Imagem 1 – Linha temporal da cobrança



Fonte: Monteiro (2023, p. 01).

Dessa forma, constata-se que a Corte entendeu que nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo (continuadas – que se prolongam no tempo), não importa qual tributo está sendo discutido, visto que quando o Supremo Tribunal Federal se manifestar em sentido diverso ao anteriormente apresentado (sendo em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade) desde que seja reconhecida a repercussão geral será necessário a interrupção da coisa julgada.

Vale destacar que o Supremo Tribunal Federal, sem a necessidade de interposição de Ação Rescisória, estabeleceu que pode haver a anulação automática da coisa julgada e do trânsito em julgado de decisões que tenham reconhecido o direito

do contribuinte ao não pagamento de um tributo, mas posteriormente novo entendimento considerou a constitucionalidade da cobrança do tributo.

Ocorre que, quando ocorreu a “ruptura” da coisa julgada deve-se respeitar o princípio da anterioridade, portanto a decisão que declarar a constitucionalidade de determinada tributação em controle concentrado de constitucionalidade ou em razão de Repercussão Geral será uma situação similar a instituição de um novo tributo. Logo, resumidamente entende-se que foi declarada a:

Limitação dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária: o STF decidiu, por unanimidade, pelo cancelamento automático das decisões favoráveis ao contribuinte transitadas em julgado a partir da mudança de entendimento do STF em questões tributárias, sem a necessidade de ação rescisória. Decisão pela não modulação de efeitos: por maioria, os ministros entenderam que não deve haver modulação de efeitos, ou seja, as autoridades fiscais podem realizar a cobrança dos tributos a partir da publicação da ata de julgamento do STF que reconheceu a constitucionalidade do tributo. Necessidade de observância da irretroatividade, anterioridade de exercício e nonagesimal: entendendo que a situação é semelhante à criação de novo tributo, o STF entendeu pela necessidade de ser respeitada a irretroatividade, a anterioridade de exercício e a anterioridade nonagesimal, contando os referidos períodos de *vacatio legis* a partir da data de publicação da ata de julgamento do STF que reconheceu a constitucionalidade da cobrança. Tese fixada quanto as decisões do STF em controle incidental: a corte reconheceu que as decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade (*inter partes*) 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 (MONTEIRO, 2023, p. 2).

Face ao supramencionado, observa-se que a nova decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal sobre a coisa julgada afeta diretamente a Segurança Jurídica e a ideia de irreversibilidade (indiscutibilidade e imutabilidade), inclusive sem necessidade de propositura de Ação Rescisória o que irá causar impactos significativos na seara Tributária e no ordenamento jurídico, pois modificou importante posicionamento sobre o tema. Outrossim, entende-se que a decisão mencionada fere cláusula pétreia (direitos fundamentais e individuais) no artigo 5º da Constituição Federal de 1988, uma vez que prejudica a coisa julgada garantida aos litigantes e

permitirá que decisões sejam contestadas sem propositura dos instrumentos jurídicos previstos como corretos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do presente trabalho, plenamente atingido, foi compreender como a decisão do Supremo Tribunal Federal em relação a coisa julgada tributária (Recurso Extraordinário 949.297 e Recurso Extraordinário 955.227 – Temas 881 e 885) pode ser considerada contrária as disposições previstas no texto constitucional, com isso se ocupou em desenvolver assuntos como o Controle de Constitucionalidade, aspectos fundamentais sobre a cláusula pétrea e também sobre a coisa julgada.

Em relação ao controle de constitucionalidade decorre da Teoria do Escalonamento da Norma de Hans Kelsen de forma que todo o ordenamento jurídico brasileiro (espécies normativas do artigo 59) deve estar em conformidade com a Constituição Federal de 1988, assim aspectos como a forma e a matéria serão avaliadas para saber se estão em conformidade com a Magna Carta. Além disso, o controle de constitucionalidade poderá ser preventivo (antes da entrada em vigor da norma) ou repressivo (após sua vigência).

Destaca-se que a cláusula pétrea decorre da rigidez da Constituição, visto que representa uma limitação material na possibilidade de modificação do texto constitucional com o intuito de preservar a imutabilidade de valores e princípios considerados basilares e que representam a essência da Magna Carta. Assim, sua criação tem a finalidade de impedir a total destruição da Lei Maior e impedir a abolição do projeto básico originário.

Importante destacar que a Coisa Julgada é um instituto essencial do direito processual responsável por dar estabilidade à decisão judicial e Segurança Jurídica, sendo que esse status será alcançado através do trânsito em julgado da decisão. Ela encontra-se prevista no artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 resguardando o indivíduo contra a possibilidade de ser proferida uma decisão contrária ou novas legislações, sendo que poderá ser questionada somente através de Ação Rescisória.

Relativamente a Coisa Julgada no Direito Tributário com base na recente decisão do Supremo Tribunal Federal percebe-se que o referido órgão jurisdicional proferiu decisão no julgamento dos Recursos Extraordinários 949.297 e 955.227 entendendo que o contribuinte que foi desobrigado de realizar o pagamento de determinado tributo poderá ser obrigado a pagá-lo posteriormente caso o Tribunal venha proferir novo entendimento sobre o caso, pois essa decisão não teria sido afetada pela coisa julgada (repercussões gerais Temas 881 e 885), sendo que o caso julgado referia-se a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Por fim, conclui-se que, a Corte considerou que nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo (continuadas – que se prolongam no tempo), independentemente de qual tributo está em análise, quando Supremo Tribunal Federal se manifestar em sentido diverso ao anteriormente apresentado - podendo ser em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso – o Fisco poderá realizar a cobrança do tributo ainda que a decisão antecedente tenha transitado em julgado, sem a necessidade de Ação Rescisória devendo-se respeitar apenas a anterioridade, pois a coisa julgada não teria se manifestado, entretanto entende-se que essa decisão viola cláusula pétrea (direitos fundamentais e individuais), especificamente a garantia a coisa julgada.

REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 10. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Entenda a decisão sobre “coisa julgada” na área tributária tomada pelo STF**. 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=502140&ori=1>. Acesso em: 07 jun. 2023.

BUENO, Cassio Scarpinella. **Manual de direito processual civil**. 8. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

DANTAS, Paulo Roberto de Figueiredo. **Curso de direito constitucional [recurso eletrônico]**. 6. ed. Indaiatuba (SP): Editora Foco, 2021.

Lucas Silva DUTRA; Priscila Francisco da SILVA. A COISA JULGADA TRIBUTÁRIA E O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. JNT- Facit Business and Technology Journal. QUALIS B1. 2023. FLUXO CONTÍNUO – MÊS DE OUTUBRO. Ed. 46. VOL. 06. Págs. 387.406. ISSN: 2526-4281 <http://revistas.faculdadefacit.edu.br>. E-mail: jnt@faculdadefacit.edu.br.

GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Direito processual civil**. 12. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. (Coleção Esquematizado).

LENZA, Pedro Direito. **Constitucional**. 26. ed. – São Paulo: SaraivaJur, 2022. (Coleção Esquematizado).

MARTINS, Flávio. **Curso de direito constitucional**. 6. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 18. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023. (Série IDP – Linha Doutrina).

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 39. ed. Barueri [SP]: Atlas, 2023.

MORAES, Guilherme Peña de. **Curso de direito constitucional**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MOTEIRO, Patrícia. **STF relativiza a coisa julgada em matéria tributária**, 2023. Disponível em: <https://www.vbso.com.br/stf-relativiza-a-coisa-julgada-em-materia-tributaria/#:~:text=O%20STF%20decidiu%2C%20em%208,todos%20os%20processos%20em%20curso>. Acesso dia 05 de Junho de 2023.

PADILHA, Rodrigo. **Direito constitucional**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

PINHO, Humberto Dalla Bernardina de. **Manual de direito processual civil contemporâneo**. 5. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

PRIA, Rodrigo Dalla. **Direito processual tributário**. São Paulo: Noeses, 2020.

RODAS, Sérgio. STF permite anulação de decisão tributária definitiva sem modulação dos efeitos. **CONJUR**, 8 fev. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-08/stf-permite-anulacao-decisao-tributaria-definitiva-modulacao#:~:text=Segundo%20o%20relator%2C%20%22%C3%A9%20necess%C3%A1ria,que%20ap%C3%B3s%20a%20institui%C3%A7%C3%A3o%20da>. Acesso dia 06 de Junho de 2023.

SANTOS, Eduardo dos. **Direito constitucional sistematizado** [recurso eletrônico]. Indaiatuba (SP): Editora Foco, 2021.