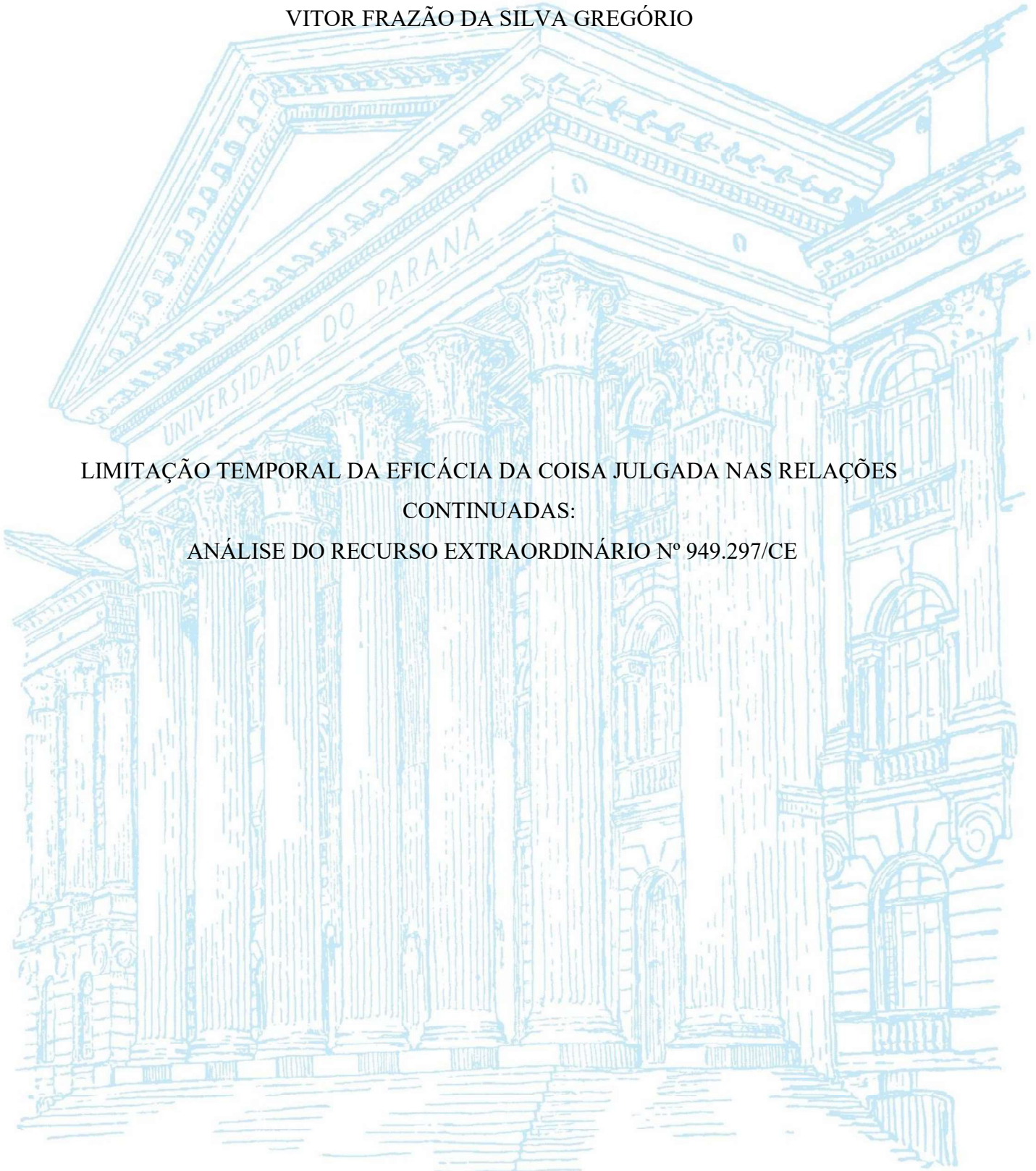


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

VITOR FRAZÃO DA SILVA GREGÓRIO



LIMITAÇÃO TEMPORAL DA EFICÁCIA DA COISA JULGADA NAS RELAÇÕES  
CONTINUADAS:  
ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 949.297/CE

CURITIBA

2023

**VITOR FRAZÃO DA SILVA GREGÓRIO**

**LIMITAÇÃO TEMPORAL DA EFICÁCIA DA COISA JULGADA NAS  
RELAÇÕES CONTINUADAS:**

**ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 949.297/CE**

*Trabalho de Conclusão de Curso, a ser apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná, como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito, sob orientação do professor Sérgio Cruz Arenhart.*

**CURITIBA-PR**

**2023**

TERMO DE APROVAÇÃO

LIMITAÇÃO TEMPORAL DA EFICÁCIA DA COISA JULGADA NAS RELAÇÕES CONTINUADAS: ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 949.297/CE

VITOR FRAZÃO DA SILVA GREGORIO

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado como requisito parcial para obtenção de Graduação no Curso de Direito, da Faculdade de Direito, Setor de Ciências jurídicas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:



---

Sérgio Cruz Arenhart  
Orientador

---

Coorientador



---

William Soares Pugliese  
1º Membro



---

Rafaela Mallioli Somma  
2º Membro

## RESUMO

GREGÓRIO, Vitor Frazão da Silva. **Limitação Temporal da Eficácia da Coisa Julgada nas Relações Continuadas: análise do Recurso Extraordinário Nº 949.297/CE.**

A presente pesquisa visa examinar a possibilidade de cessação da eficácia da coisa julgada nas relações de trato continuado após a fixação de entendimento constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, a partir da análise do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE e dos temas 881 e 885 de repercussão geral, de modo a preservar a segurança jurídica e assegurar a igualdade tributária entre os contribuintes, princípios basilares da Constituição da República Federativa do Brasil.

**Palavras-chave:** Direito Processual Civil; Direito Tributário; Eficácia da Coisa Julgada; Segurança Jurídica; Recurso Extraordinário; Repercussão Geral.

## ABSTRACT

GREGÓRIO, Vitor Frazão da Silva. **Limitação Temporal da Eficácia da Coisa Julgada nas Relações Continuadas: análise do Recurso Extraordinário Nº 949.297/CE.**

This study aims to review the possibility of interrupting the effectiveness of res iudicata in the context of continuative relations after a Supreme Court ruling on a constitutional dispute, based on the Recurso Extraordinário nº 949.297/CE and on the general repercussion themes numbers 881 and 885. This study objective is to preserve legal certainty and assure tax equality for taxpayers, basic principles of the Constitution.

**Palavras-chave:** Direito Processual Civil; Direito Tributário; Eficácia da Coisa Julgada; Segurança Jurídica; Recurso Extraordinário; Repercussão Geral.

## Sumário

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	6
<b>1. LEI Nº 7.689/1988</b> .....	7
1.1 A Criação da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL) .....	7
1.2 Debates Acerca da Constitucionalidade da Lei Nº 7.689/1988 .....	8
1.3 Ação Direta De Inconstitucionalidade Nº 15.....	11
<b>2. COISA JULGADA NO ORDENAMENTO JURÍDICO</b> .....	13
2.1 Conceito de Coisa Julgada .....	13
2.2 Efeitos da Coisa Julgada.....	15
<b>3. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 949.297/CE</b> .....	16
<b>4. EFICÁCIA DA COISA JULGADA NAS RELAÇÕES JURÍDICAS CONTINUADAS</b> .....	25
4.1 Relação Jurídica Tributária Da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL) ..	25
4.2 Coisa Julgadas nas Relações Jurídicas Continuadas .....	26
<b>CONCLUSÃO</b> .....	35
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	36

## **. INTRODUÇÃO:**

A presente pesquisa busca identificar os efeitos da limitação temporal da eficácia da coisa julgada em relações tributárias de trato continuado, a partir do acórdão do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, do parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e da doutrina especializada.

Com este intuito, o estudo será dividido em duas etapas. A primeira parte buscará contextualizar o percurso histórico percorrido desde a criação da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), através da promulgação da Lei nº 7.689/88, os debates acerca da constitucionalidade da supramencionada legislação até o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 pelo Supremo Tribunal Federal. A segunda parte fará uma breve explanação sobre o conceito de coisa julgada e os seus efeitos, assim como destrinchará o acórdão proferido no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE pelo Supremo Tribunal Federal e fará uma análise crítica das repercussões dessa decisão.

Para tanto, a pesquisa se divide em quatro capítulos. O primeiro deles trata da promulgação da Lei nº 7.689/88 e a criação da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), e o cenário de decisões divergentes acerca da constitucionalidade da norma que culminaram no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 pelo Supremo Tribunal Federal. O segundo capítulo aborda a definição de coisa julgada material e os seus efeitos. O terceiro capítulo faz uma análise pormenorizada do acórdão do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, proferido pelo Supremo Tribunal Federal. O quarto capítulo aborda as especificidades da coisa julgada material no seio das relações tributárias de trato continuado e a possibilidade de cessação da eficácia da coisa julgada por fixação de entendimento constitucional.

Portanto, o intuito primordial deste trabalho é compreender a decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE e a limitação temporal da eficácia da coisa julgada em relações tributárias de trato continuado, em face de alteração do estado do direito devido a fixação de entendimento constitucional em sede de controle concentrado de constitucionalidade. Ademais, como intuito secundário, o trabalho visa

apresentar uma análise crítica da decisão da Suprema Corte e apresentar argumentos para a potencial reforma ou modulação dos efeitos da supramencionada decisão.

Assim sendo, pretende-se chegar à compreensão final de que a eficácia da coisa julgada nas relações tributárias de trato continuado está apta a sofrer modificações devido a alterações fáticas e/ou de direito posteriores ao trânsito em julgado, contudo, uma nova declaração judicial é imprescindível para a cessação da eficácia da coisa julgada, não sendo uma mera decorrência lógica da fixação de entendimento constitucional em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

## **1. LEI Nº 7.689/1988**

### **1.1 A CRIAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO (CSLL):**

No dia 06 de dezembro de 1988, o, então, Presidente da República, José Sarney, remete a Medida Provisória nº 22/1988 ao Congresso Nacional. Após a aprovação pelos congressistas no dia 15 de dezembro de 1988, a Medida Provisória nº 22/1988 é convertida na Lei nº 7.689/1988.

A referida legislação instituiu a cobrança da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) com o intuito de financiar as políticas de seguridade social, conforme o disposto no artigo 1º da Lei nº 7.689/1988<sup>1</sup>. Segundo Ana Cláudia e Camila Abrunhosa Tapias<sup>2</sup>, a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) surgiu como um complemento à tributação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, inicialmente, a alíquota daquele tributo representaria a redução da alíquota deste tributo, não havendo, portanto, aumento de tributação total.

---

<sup>1</sup> Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.

<sup>2</sup> UTUMI, Ana Cláudia; TAPIAS, Camila Abrunhosa. CSLL: o que é, como funciona e como é cobrada. JOTA. 20/08/2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/csll-o-que-e-20082021>. Acesso em: 11/07/2023.

Contudo, do ponto de vista da arrecadação e distribuição dos recursos entre os entes federativos, a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) representou uma mudança significativa, pois a totalidade dos recursos arrecadados era destinada aos cofres da União para o financiamento de políticas públicas de seguridade social, diferentemente dos recursos provenientes do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

## **1.2 DEBATES ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689/1988:**

Desde a promulgação da Lei nº 7.689/1988, no dia 15 de dezembro de 1988, até o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 pelo Supremo Tribunal Federal, no dia 14 de junho de 2007, a constitucionalidade da lei foi constantemente questionada judicialmente.

Diversos contribuintes questionavam a constitucionalidade da criação da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) por lei ordinária, e não por lei complementar. Com fundamento na interpretação do artigo 195, § 4º<sup>3</sup> em complemento com o artigo 154, I<sup>4</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil, os contribuintes alegavam que, apenas, a lei complementar poderia definir os fatos geradores, base de cálculos e contribuintes, conforme a exegese do artigo 146, alínea a<sup>5</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil.

Apesar da divergência jurisprudencial, o Supremo Tribunal Federal logo consolidou entendimento, em sede do controle difuso de constitucionalidade, de que a Lei nº 7.689/1988 não padecia de inconstitucionalidade formal e material, tanto no Recurso Extraordinário nº 146.733/SP<sup>6</sup>, julgado em 29 de

---

<sup>3</sup> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (...) § 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

<sup>4</sup> Art. 154. A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

<sup>5</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

<sup>6</sup> *CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS. LEI 7689/88. - NÃO É INCONSTITUCIONAL A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS, CUJA NATUREZA É TRIBUTARIA. CONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 1., 2. E 3. DA*

junho de 1992 e relatado pelo Ministro Moreira Alves, quanto no Recurso Extraordinário nº 150.764/PE<sup>7</sup>, julgado em 16 de dezembro de 1992 e relatado pelo Ministro Sepúlveda Pertence.

Ambas as decisões supracitadas afirmavam que a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) havia sido instituída, com fundamento no artigo 195, I<sup>8</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil, e, assim sendo, não havia necessidade de Lei Complementar, tendo em vista que o artigo 146, III, alínea a<sup>9</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil restringe a obrigatoriedade de Lei Complementar para a fixação dos fatos geradores, base de cálculos e contribuintes aos impostos discriminados na Constituição. Portanto, a instituição de contribuições sociais não exigiria Lei Complementar, salvo as contribuições

---

*LEI 7689/88. REFUTAÇÃO DOS DIFERENTES ARGUMENTOS COM QUE SE PRETENDE SUSTENTAR A INCONSTITUCIONALIDADE DESSES DISPOSITIVOS LEGAIS. - AO DETERMINAR, POREM, O ARTIGO 8. DA LEI 7689/88 QUE A CONTRIBUIÇÃO EM CAUSA JA SERIA DEVIDA A PARTIR DO LUCRO APURADO NO PERIODO-BASE A SER ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988, VIOLOU ELE O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE CONTIDO NO ARTIGO 150, III, 'A', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUE PROIBE QUE A LEI QUE INSTITUI TRIBUTOS TENHA, COMO FATO GERADOR DESTES, FATO OCORRIDO ANTES DO INICIO DA VIGENCIA DELA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO COM BASE NA LETRA 'B' DO INCISO III DO ARTIGO 102 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, MAS A QUE SE NEGA PROVIMENTO PORQUE O MANDADO DE SEGURANÇA FOI CONCEDIDO PARA IMPEDIR A COBRANÇA DAS PARCELAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL CUJO FATO GERADOR SERIA O LUCRO APURADO NO PERIODO-BASE QUE SE ENCERROU EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 8. DA LEI 7689/88' (RE nº 146.733/SP, Tribunal Pleno, Relator Ministro Moreira Alves, DJ de 6/11/92).*

*<sup>7</sup> POR VOTAÇÃO UNÂNIME, O TRIBUNAL CONHECEU DO RECURSO, INTERPOSTO PELA LETRA B DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. E, POR MAIORIA DE VOTOS, LHE NEGOU PROVIMENTO, DECLARANDO A INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 9º DA LEI Nº 7.689, DE 15.12.1988, DO ART. 7º DA LEI Nº 7.787, DE 30.6.1989, DO ART. 1º DA LEI Nº 7.894, DE 24.11.1989 E DO ART. 1º DA LEI Nº 8.147, DE 28.12.1990, VENCIDOS OS MINS. RELATOR (MIN. SEPÚLVEDA PERTENCE), FRANCISCO REZEK, ILMAR GALVÃO, OCTAVIO GALLOTTI E NÉRI DA SILVEIRA, QUE LHE DERAM PROVIMENTO, PARA DECLARAR A CONSTITUCIONALIDADE DE TAIS DISPOSITIVOS E, CONSEQÜENTEMENTE, CASSAR O MANDADO DE SEGURANÇA. VOTOU O PRESIDENTE, DESEMPATANDO. RELATOR PARA O ACÓRDÃO O MIN. MARCO AURÉLIO. PLENÁRIO, 16.12.92. (RE nº 150.764/PE, Tribunal Pleno, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 16/12/92).*

*<sup>8</sup> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;*

*<sup>9</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*

sociais instituídas com fundamento no do artigo 195, § 4º<sup>10</sup> em complemento com o artigo 154, I<sup>11</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil.

Apesar da consolidação de entendimento pelo Supremo Tribunal Federal, ambas as decisões foram proferidas anteriormente ao regime de repercussão geral para os recursos extraordinários, instituído pela Emenda Constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004, e ao sistema de precedentes, contido no artigo 927 do Código de Processo Civil de 2015<sup>12</sup>.

A Emenda Constitucional nº 45 introduz a repercussão geral, que surge como um novo critério para admissão e julgamento do recurso extraordinário pelo Supremo Tribunal Federal através da inclusão do § 3º ao artigo 102 da Constituição da República Federativa do Brasil<sup>13</sup>. Este instituto prescreve que a admissibilidade dos recursos extraordinários dependeria da demonstração da existência de questões econômicas, políticas, sociais ou jurídicas que ultrapassem os interesses meramente subjetivos do processo, conforme a dicção do artigo 1.035, § 1º do Código de Processo Civil<sup>14</sup> e do artigo 322 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal<sup>15</sup>, alterado pela Emenda Regimental nº 21, de 30 de abril de 2007.

---

<sup>10</sup> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (...) § 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

<sup>11</sup> Art. 154. A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

<sup>12</sup> Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

<sup>13</sup> Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: (...) § 3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.

<sup>14</sup> 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.

<sup>15</sup> Art. 322. O Tribunal recusará recurso extraordinário cuja questão constitucional não oferecer repercussão geral, nos termos deste capítulo.

Ademais, há de considerar que as decisões proferidas nos Recursos Extraordinários nº 146.733/SP e nº 150.764/PE foram anteriores ao sistema de precedentes disposto no artigo 927 do Código do Processo Civil. Tal disposição indica que os juízes e tribunais deverão se atentar para os acórdãos do Supremo Tribunal Federal em sede de julgamento de recursos extraordinários.

Conforme a exegese do artigo 102, § 2º<sup>16</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de ação direta de inconstitucionalidade e de ação direta de constitucionalidade, produziram eficácia contra todos (“erga omnes”) e efeito vinculante para todos os órgãos do Poder Judiciário e todo Poder Executivo.

Apesar das decisões do Supremo Tribunal Federal no sentido de que a Lei nº 7.689/1988 não padecia de inconstitucionalidade formal e material, tais julgamentos de mérito foram proferidas em sede de controle concreto de constitucionalidade e os demais órgãos do Poder Judiciário não eram automaticamente vinculados à aplicação do entendimento do Supremo Tribunal Federal. Assim sendo, juízes e tribunais do país aplicavam entendimentos distintos do proferido pelo Supremo Tribunal Federal e, eventualmente, estas decisões transitavam em julgado, tornando-se imutáveis e indiscutíveis com a ocorrência da coisa julgada material em conformidade com o artigo 467 do Código de Processo de 1973<sup>17</sup> e com o artigo 502 do Código de Processo Civil de 2015<sup>18</sup>.

### **1.3 AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 15:**

---

*Parágrafo único. Para efeito da repercussão geral, será considerada a existência, ou não, de questões que, relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, ultrapassem os interesses subjetivos das partes.*

<sup>16</sup> Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: (...) § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

<sup>17</sup> Art. 467. Denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário.

<sup>18</sup> Art. 502. Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.

O cenário de decisões conflitantes acerca da constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 continuou até que o Supremo Tribunal Federal analisou a questão em sede de controle abstrato de constitucionalidade, atraindo os efeitos vinculantes dispostos no artigo 102, § 2º<sup>19</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil.

No dia 14 de junho de 2007, no bojo do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, o Supremo Tribunal Federal, através do voto do Ministro-Relator Sepúlveda Pertence, reafirmou a jurisprudência da Corte, tal qual fixada nos Recursos Extraordinários nº 146.733/SP e nº 150.764/PE, e entendeu que a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) foi instituída, com fundamento no artigo 195, I<sup>20</sup> da Constituição da República Federativa do Brasil, e, assim sendo, não havia necessidade de Lei Complementar. Desta forma, a Lei nº 7.689/1988 não padecia de inconstitucionalidade formal ou material.

Com base neste entendimento do Supremo Tribunal Federal, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu o Parecer/CRJ/Nº 492/2011<sup>21</sup>,

---

<sup>19</sup> Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: (...) § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

<sup>20</sup> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

<sup>21</sup> 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 uma 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. 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 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

assinado pela Procuradora da Fazenda Nacional Luana Vargas Macedo, argumentando que a decisão da Suprema Corte acerca da constitucionalidade de determinada lei, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, possuiria o condão de cessar automaticamente a eficácia da coisa julgada material de qualquer decisão transitada em julgado que contrarie o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, sem a necessidade de ação rescisória.

Conforme o Parecer/CRJ/Nº 492/2011, a decisão do Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, por si só, já teria o efeito de cessar a eficácia da coisa julgada material de qualquer decisão transitada em julgado que tenha sustentado a inconstitucionalidade material e formal da Lei nº 7.689/1988. Assim sendo, o Fisco retomaria o direito de cobrar o referido tributo em relação aos fatos geradores praticados pelo contribuinte, tendo como marco inicial a publicação do supramencionado parecer.

Após a publicação do Parecer/CRJ/Nº 492/2011, o Fisco retoma a cobrança da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) e os contribuintes sucessivamente começam a impugnar judicialmente a cobrança do mencionado tributo.

## **2. COISA JULGADA NO ORDENAMENTO JURÍDICO**

### **2.1 CONCEITO DE COISA JULGADA:**

O conceito de coisa julgada é definido como imutabilidade e indiscutibilidade de uma decisão judicial de mérito não mais sujeita a recurso, conforme as disposições do artigo 6º, § 3º da Lei de Introdução às Normas do

---

*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.*

Direito Brasileiro<sup>22</sup>, assim como do artigo 502 do Código de Processo Civil<sup>23</sup>. Quanto à conceituação de coisa julgada material, Cândido Rangel Dinamarco<sup>24</sup> afirma que:

*“A coisa julgada é a situação de segurança quanto à existência ou inexistência de um direito, assegurada pela imutabilidade dos efeitos 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.”*

Acerca da importância da coisa julgada, Luiz Guilherme Marinoni defende que a coisa julgada é “... *instituto imprescindível à afirmação do Poder Judiciário e do Estado Constitucional, além de garantia do cidadão à estabilidade da tutela jurisdicional, corolário do direito fundamental de ação e do princípio da proteção da confiança.*”<sup>25</sup>

Para o autor, a segurança jurídica seria um elemento indispensável para a existência de um verdadeiro Estado de Direito, podendo ser vista sob dois prismas: o objetivo e o subjetivo. Observe-se:

*“Entre estes princípios está o da segurança jurídica, indispensável à concretização do Estado de Direito. A segurança jurídica pode ser analisada em duas dimensões, uma objetiva e outra subjetiva. No plano objetivo, a segurança jurídica recai sobre a ordem jurídica objetivamente considerada, aí importando a irretroatividade e a previsibilidade dos atos estatais, assim como o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada (art. 5º, XXXVI, CF). Em uma perspectiva subjetiva, a segurança jurídica é vista a partir do ângulo dos cidadãos em face dos atos do Poder Público. Nesta última dimensão aparece o princípio da proteção da confiança, como garante da confiança que os atos estatais devem proporcionar aos cidadãos, titulares que são de expectativas legítimas.”*

Ademais, segundo Ingo Wolfgang Sarlet, a insegurança jurídica representa uma ameaça ao ideário da dignidade da pessoa humana, princípio basilar da Constituição da República Federativa do Brasil. Observa-se:

---

<sup>22</sup> Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. (...) § 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso.

<sup>23</sup> Art. 502. Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.

<sup>24</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel. Nova Era do Processo Civil. 2ª Edição. Malheiros Editores. Capítulo X: Relativizar a Coisa Julgada Material. 2007. p. 221 e 222. Disponível em: [https://edisdisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374578/mod\\_resource/content/0/Dinamarco%20-%20Relativizar%20a%20coisa%20julgada%20material.pdf](https://edisdisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374578/mod_resource/content/0/Dinamarco%20-%20Relativizar%20a%20coisa%20julgada%20material.pdf). Acesso em: 13/09/2023.

<sup>25</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. Coisa Julgada Inconstitucional. 3ª Edição. Editora Revista dos Tribunais, pg. 34, 2010.

*“a dignidade não restará suficientemente respeitada e protegida em todo lugar onde as pessoas estejam sendo atingidas por um tal nível de instabilidade jurídica que não estejam mais em condições de, com um mínimo de segurança e tranquilidade, confiar nas instituições sociais e estatais (incluindo o Direito) e numa certa estabilidade das suas próprias posições jurídicas.”*<sup>26</sup>

## **2.2 Efeitos da Coisa Julgada:**

Estabelecido o conceito de coisa julgada, Rennan Thamay<sup>27</sup> defende que é necessário “compreender os seus limites subjetivos, objetivos, temporais e territoriais, pois relevante saber a quem poderá a coisa julgada imperar, bem como sob que parte ou conteúdo da decisão de mérito receberá o manto da *ius iudicata*, assim como os seus limites no tempo e no território.”.

Para o autor<sup>28</sup>, a limitação do alcance da coisa julgada é feita sob quatro escopos distintos, sendo eles: subjetivos, objetivos, temporais e territoriais.

Na limitação subjetiva, a indiscutibilidade e imutabilidade da coisa julgada só vinculará os sujeitos que participaram da lide, apesar de que terceiros podem vir a sofrer os efeitos da sentença transitada em julgado, conforme a exegese do artigo 506 do Código de Processo Civil<sup>29</sup>.

No prisma objetivo, a indiscutibilidade e imutabilidade da coisa julgada vinculará o conteúdo decisório da sentença e a matéria arguida na lide, assim como a matéria que poderia ter sido arguida, conforme é possível depreender da análise conjunta dos artigos 503<sup>30</sup> e 504<sup>31</sup> do Código de Processo Civil.

---

<sup>26</sup> SARLET, Ingo. A eficácia dos direitos fundamentais. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 435.

<sup>27</sup> THAMAY, Rennan. Coisa Julgada. Thomson Reuters. Revista dos Tribunais. 2ª Edição: São Paulo, 2020, p. 97.

<sup>28</sup> THAMAY, Rennan. Coisa Julgada. Thomson Reuters. Revista dos Tribunais. 2ª Edição: São Paulo, 2020, p. 97 a 119.

<sup>29</sup> Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

<sup>30</sup> Art. 503. A decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida.

§ 1º O disposto no caput aplica-se à resolução de questão prejudicial, decidida expressa e incidentemente no processo, se:

I - dessa resolução depender o julgamento do mérito;

II - a seu respeito tiver havido contraditório prévio e efetivo, não se aplicando no caso de revelia;

III - o juízo tiver competência em razão da matéria e da pessoa para resolvê-la como questão principal.

§ 2º A hipótese do § 1º não se aplica se no processo houver restrições probatórias ou limitações à cognição que impeçam o aprofundamento da análise da questão prejudicial.

<sup>31</sup> Art. 504. Não fazem coisa julgada:

No escopo temporal, a eficácia da coisa julgada no futuro pode ser limitada pela ocorrência de eventos posteriores a formação da coisa julgada e que impactem diretamente nas relações jurídicas que se prolongam no tempo, conforme é possível depreender do artigo 505<sup>32</sup> do Código de Processo Civil.

Na esfera territorial, a coisa julgada pode vincular o órgão prolator de decisão em ação coletiva, vinculando certa territorialidade, com base na interpretação dada ao artigo 16 da Lei n° 7.347/85 (Lei da Ação Civil Pública)<sup>33</sup>.

Conforme Sérgio Gilberto Porto<sup>34</sup>, a doutrina clássica sobre coisa julgada focava demasiadamente nos escopos objetivos e subjetivos, contudo, recentemente, a limitação temporal da eficácia da coisa julgada tem angariado atenção de juristas. Observe-se:

*“A matéria referente aos limites atribuídos à coisa julgada tem sido tratada pela doutrina brasileira, preferencialmente, apenas sob o ponto de vista objetivo e subjetivo, vez que esta tem concentrado esforços na tentativa de identificar ‘quem’ está sujeito a autoridade da coisa julgada e ‘o quê’ na sentença, passada em julgado, torna-se imutável.*

*Contudo, como sabido, os limites de incidência da autoridade da coisa julgada não se esgotam somente nestas medidas, eis que as relações jurídicas, embora normadas por decisão jurisdicional, também estão sujeitas a variação dos fatos no tempo, ou seja, a autoridade da coisa julgada não é capaz de imunizar a relação jurídica anteriormente jurisdicionada.”*

### **3. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 949.297/CE:**

Conforme a União retomava a cobrança da Contribuição Social sobre Lucro Líquido de empresas beneficiadas com decisões transitadas em julgado, os contribuintes acionavam o Poder Judiciário para fazer prevalecer a coisa julgada material.

---

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.

<sup>32</sup> Art. 505. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo:

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

II - nos demais casos prescritos em lei.

<sup>33</sup> Art. 16. A sentença civil fará coisa julgada erga omnes, nos limites da competência territorial do órgão prolator, exceto se o pedido for julgado improcedente por insuficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação com idêntico fundamento, valendo-se de nova prova.

<sup>34</sup> PORTO, Sérgio Gilberto. Coisa Julgada Civil. Editora Revista dos Tribunais. 4ª Edição: São Paulo, 2011, p. 85.

Neste contexto, a União interpôs o Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, em face de acórdão em apelação cível do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, cuja ementa transcreve-se a seguir:

*PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LEI 7689/88. MANDADO DE SEGURANÇA. OFENSA À COISA JULGADA. APELAÇÃO PROVIDA. 1. A sentença prolatada nos autos do mandado de segurança 127/89/CE declarou a inconstitucionalidade da lei 7689/88 tendo sido mantida por esta Corte com o trânsito em julgado. 2. (...) A sentença rescindenda, que reconheceu ser integralmente inconstitucional a lei 7689/88, instituidora da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas para financiamento da seguridade social, porque prolatada antes da publicação da decisão do STF declarando a inconstitucionalidade apenas do artigo 8º da mencionada lei (RE 138284-CE, Rel. Min. Carlos Velloso, DJU 28/08/92, P. 13456), não deve sofrer os efeitos provenientes dessa declaração - 'Se as questões de fato e de direito reguladas pela norma julgada inconstitucional se encontram definitivamente encerradas porque sobre elas incidem caso julgado judicial, porque se perdeu um direito por prescrição ou caducidade, porque o ato se tornou inimpugnável, porque a relação se extinguiu com o cumprimento da obrigação, então a dedução de inconstitucionalidade, com a consequente nulidade ipso jure, não perturba, através da sua eficácia retroativa esta vasta gama de situações ou relações consolidadas' (J. J. GOMES CANOTILHO).- Inegável a aplicação do entendimento firmado por nossos Tribunais Superiores, segundo o qual 'A mudança de entendimento dos Tribunais Superiores não autoriza o pedido de rescisão de julgado, com base na violação literal de dispositivo de lei (artigo 475, inciso V do Código de Processo Civil).' (RESP 227.458-CE, REL. Min. Hamilton Carvalhido, J. 06/04/2000, DJU 05/06/2000). – Improvimento dos embargos infringentes mantendo-se incólume o Acórdão que reconheceu a improcedência do pedido de rescisão (EIAR – Embargos Infringentes na Ação Rescisória – 311, DJU 22.08.2002, Rel Des Fed Ubaldo Cavalcanti)'. 3. Apelação provida.*

Em 25/03/2016, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal decidiu receber o recurso sob a sistemática da repercussão geral, nos seguintes termos:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. PRELIMINAR. RECONHECIMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. LEI 7.689/88. DIREITO PROCESSUAL CIVIL. COISA JULGADA. LIMITES. INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA. INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. DECLARAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE EM CONTROLE ABSTRATO E CONCENTRADO. ADI 15. SÚMULA 239 DO STF. 1. A matéria constitucional controvertida consiste em delimitar o limite da coisa julgada em âmbito tributário, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor decisão judicial transitada em julgado que declare a inexistência de relação jurídico-tributária, ao fundamento de inconstitucionalidade incidental de tributo, por sua vez declarado constitucional, em momento posterior, na via do controle concentrado e abstrato de constitucionalidade exercido pelo STF. 2. Preliminar de repercussão geral em recurso extraordinário reconhecida.*

O acórdão recorrido reconhecia que a Contribuição sobre Lucro Líquido (CSLL) não era exigível da empresa TBM – Têxtil Bezerra de Menezes S/A, pois, em 1989, esta teria impetrado o Mandado de Segurança nº 127/89/CE e a Corte havia entendido que a Lei nº 7.689/1988 era integralmente inconstitucional.

A União, a época, interpôs Recurso Extraordinário em face da decisão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, alegando descumprimento a precedentes do Supremo Tribunal Federal. Contudo, o relator do recurso, o Ministro Moreira Alves, não conheceu o recurso sob o argumento da ausência de juntada do precedente citado no acórdão recorrido e esta decisão transitou em julgado em 14/08/1992, ou seja, anteriormente ao julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 pelo Supremo Tribunal Federal.

Portanto, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região entendeu que a fixação de entendimento pelo Supremo Tribunal Federal contrário ao exarado na decisão transitada em julgada não seria causa suficiente para afastar os efeitos da coisa julgada material favorável ao contribuinte.

A União e a Procuradoria Geral da República, por sua vez, argumentaram que, em se tratando de uma relação tributária continuada, as decisões vinculantes tomadas na seara de controle concentrado de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal possuem o condão de automaticamente relativizar a eficácia da sentença transitada em julgado em sentido contrário. Portanto, a Fazenda Nacional não precisaria propor ação rescisória para retomar a cobrança da Contribuição sobre Lucro Líquido (CSLL) dos contribuintes anteriormente beneficiados por decisões favoráveis transitadas em julgado.

Conforme o Ministro Luiz Edson Fachin<sup>35</sup>, relator do recurso, a discussão jurídica gravitaria em torno da oponibilidade da dimensão subjetiva da coisa julgada formada em processo individual em contraposição ao entendimento vinculante e com eficácia erga omnes do controle concentrado de constitucionalidade, quando os atos decisórios versarem em sentido oposto sobre a constitucionalidade e no bojo de uma relação tributária continuada. O objetivo, portanto, do Supremo Tribunal Federal seria decidir qual ato decisório deveria prevalecer: a sentença transitada em julgada ou o efeito vinculante e a eficácia erga omnes da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15?

---

<sup>35</sup> *“Em outras palavras: a discussão gravita em torno da oponibilidade da dimensão subjetiva de coisa julgada formada em demanda individual em face de processo objetivo com eficácia erga omnes e efeitos vinculantes, quando os conteúdos dos atos decisórios são opostos em relação à constitucionalidade de tributo, fixando a existência ou não de relação jurídico-tributária de trato continuado entre Contribuinte e Estado.”*

O Ministro Luís Roberto Barroso, escolhido como redator do acórdão, inicia o seu voto, destacando que essa não é a primeira vez que o Supremo Tribunal Federal é defrontado com questionamentos acerca da possibilidade de relativização da eficácia da coisa julgada após a fixação de entendimento constitucional pela Suprema Corte, em sentido oposto à decisão transitada em julgado. O Ministro menciona o Recurso Extraordinário nº 730.462<sup>36</sup>, relatado pelo Ministro Teori Zavascki, onde o Supremo Tribunal Federal entendeu que fixação de entendimento constitucional não seria causa suficiente para automaticamente reformar ou rescindir decisões anteriores contrárias ao posicionamento da Corte Superior, sendo necessário a interposição do recurso devido ou a proposição de ação rescisória própria, com fundamento no artigo 485, V, do CPC/73<sup>37</sup> e observado o respectivo prazo decadencial de dois anos após o trânsito em julgado<sup>38</sup>.

---

<sup>36</sup> *Ementa: CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE PRECEITO NORMATIVO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. EFICÁCIA NORMATIVA E EFICÁCIA EXECUTIVA DA DECISÃO: DISTINÇÕES. INEXISTÊNCIA DE EFEITOS AUTOMÁTICOS SOBRE AS SENTENÇAS JUDICIAIS ANTERIORMENTE PROFERIDAS EM SENTIDO CONTRÁRIO. INDISPENSABILIDADE DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO OU PROPOSITURA DE AÇÃO RESCISÓRIA PARA SUA REFORMA OU DESFAZIMENTO. 1. A sentença do Supremo Tribunal Federal que afirma a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo gera, no plano do ordenamento jurídico, a consequência (= eficácia normativa) de manter ou excluir a referida norma do sistema de direito. 2. Dessa sentença decorre também o efeito vinculante, consistente em atribuir ao julgado uma qualificada força impositiva e obrigatória em relação a supervenientes atos administrativos ou judiciais (= eficácia executiva ou instrumental), que, para viabilizar-se, tem como instrumento próprio, embora não único, o da reclamação prevista no art. 102, I, "I", da Carta Constitucional. 3. A eficácia executiva, por decorrer da sentença (e não da vigência da norma examinada), tem como termo inicial a data da publicação do acórdão do Supremo no Diário Oficial (art. 28 da Lei 9.868/1999). É, conseqüentemente, eficácia que atinge atos administrativos e decisões judiciais supervenientes a essa publicação, não os pretéritos, ainda que formados com suporte em norma posteriormente declarada inconstitucional. 4. Afirma-se, portanto, como tese de repercussão geral que a decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das sentenças anteriores que tenham adotado entendimento diferente; para que tal ocorra, será indispensável a interposição do recurso próprio ou, se for o caso, a proposição da ação rescisória própria, nos termos do art. 485, V, do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495). Ressalva-se desse entendimento, quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos futuros da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado. 5. No caso, mais de dois anos se passaram entre o trânsito em julgado da sentença no caso concreto reconhecendo, incidentalmente, a constitucionalidade do artigo 9º da Medida Provisória 2.164-41 (que acrescentou o artigo 29-C na Lei 8.036/90) e a superveniente decisão do STF que, em controle concentrado, declarou a inconstitucionalidade daquele preceito normativo, a significar, portanto, que aquela sentença é insuscetível de rescisão. 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 730462, Relator(a): TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 28/05/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-177 DIVULG 08-09-2015 PUBLIC 09-09-2015)*

<sup>37</sup> Art. 485. A sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando: (...) V - violar literal disposição de lei;

<sup>38</sup> Art. 495. O direito de propor ação rescisória se extingue em 2 (dois) anos, contados do trânsito em julgado da decisão.

O Ministro Luís Roberto Barroso, contudo, realiza uma distinção (“distinguishing”) entre o precedente supramencionado e o presente caso, pois este refere-se a uma relação jurídica tributária de trato continuado, o que afastaria a indispensabilidade da proposição de ação rescisória. Tal exceção foi expressamente ressaltada no bojo do acórdão do Recurso Extraordinário nº 730.462. Observe-se:

*“Ressalva-se desse entendimento, quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos futuros da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado.”*

Assim sendo, não há similitude de objeto entre os dois recursos, tendo em vista que o presente recurso visa averiguar a possibilidade de limitação temporal da eficácia da coisa julgada fundada em determinada compreensão constitucional após a fixação de entendimento contrário pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Ministro Luís Roberto Barroso aproveita o ensejo do tema para expor seu posicionamento favorável à ocorrência da mutação constitucional do artigo 52, X<sup>39</sup>, da Constituição da República Federativa do Brasil e, conseqüentemente, a unificação dos efeitos vinculantes e erga omnes para todas as decisões proferidas pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, seja em sede de controle concentrado, seja em sede de controle difuso de constitucionalidade. Tal tese foi levantada pelo Ministro Gilmar Mendes no bojo da Reclamação Constitucional nº 4.335/AC, contudo, restou derrotada pela maioria dos membros da Suprema Corte.

O Ministro Luís Roberto Barroso defende que a instituição da repercussão geral, através da Emenda Constitucional nº 45/2004 e regulamentada pela Lei nº 11.418/2006, e a criação do sistema de precedentes, previsto nos artigos 927 e 988 do Código de Processo Civil de 2015, extinguiu as diferenças inerentes entre o controle difuso e o controle concentrado de constitucionalidade exercido pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, de forma que não haveria mais razão para negar efeitos vinculantes e erga omnes ao controle difuso de constitucionalidade com repercussão geral. A aproximação entre os institutos é perceptível, pelo fato de que, em sede de controle difuso de

---

<sup>39</sup> Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal: (...) X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

constitucionalidade com repercussão geral, está se discutindo a possibilidade de limitação temporal da coisa julgada após a fixação de entendimento constitucional em sentido contrário em controle abstrato de constitucionalidade.

O Ministro Luís Roberto Barroso ressalta que a coisa julgada é tida como uma expressão da garantia individual da segurança jurídica, proscrita pela Constituição em seu artigo 5º, inciso XXXVI<sup>40</sup>. Ademais, a Constituição Federal, também, veda o tratamento desigual entre contribuintes em igual circunstância (art. 150, II<sup>41</sup>), materializando o princípio da igualdade na seara tributária e qualificando a livre concorrência como princípio da ordem econômica (art. 170, IV<sup>42</sup>).

Segundo o Ministro Luís Roberto Barroso, a segurança jurídica, a igualdade tributária e a livre concorrência são todos princípios de natureza constitucional, não havendo hierarquia entre eles em abstrato. Portanto, defende a necessidade do exercício da ponderação para determinar qual princípio deve prevalecer e qual deve ser a solução para o caso concreto. Observe-se:

*“Em caso de conflito entre normas dessa natureza, impõe-se a ponderação, que, como se sabe, é uma técnica de decisão que se desenvolve em três etapas: (i) na primeira, verificam-se as normas que postulam incidência no caso; (ii) na segunda, selecionam-se os fatos relevantes; (iii) e, por fim, testam-se as soluções possíveis para verificar, em concreto, qual delas melhor realiza a vontade constitucional. Idealmente, a ponderação deve procurar fazer concessões recíprocas, preservando o máximo possível dos direitos em disputa. No limite, porém, fazem-se escolhas e promovem-se restrições. Todo esse processo intelectual tem como fio condutor a proporcionalidade.”*

Para o Ministro Barroso, a própria legislação infraconstitucional já prevê uma hipótese de flexibilização dos efeitos da coisa julgada ao dispor que, em se tratando de relação de trato continuado, a mudança das circunstâncias fáticas ou de direito pode ensejar a revisão do conteúdo decisório de uma sentença,

---

<sup>40</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

<sup>41</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) 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;

<sup>42</sup> Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) IV - livre concorrência;

conforme a exegese do artigo 505, I do Código de Processo Civil<sup>43</sup>. Conforme o entendimento de Teori Albino Zavascki<sup>44</sup>, tal disposição seria a expressão de uma característica implícita da coisa julgada: a cláusula *rebus sic stantibus*. Observe:

*“A solução é esta e vem de longe: a sentença tem eficácia enquanto se mantiverem inalterados o direito e o suporte fático sobre os quais estabeleceu o juízo de certeza. Se ela afirmou que uma relação jurídica existe ou que tem certo conteúdo, é porque supôs a existência de determinado comando normativo (norma jurídica) e de determinada situação de fato (suporte fático de incidência); se afirmou que determinada relação jurídica não existe, supôs a inexistência, ou do comando normativo, ou da situação de fato afirmada pelo litigante interessado. A mudança de qualquer desses elementos compromete o silogismo original da sentença, porque estará alterado o silogismo do fenômeno de incidência por ela apreciado: a relação jurídica que antes existia deixou de existir, e vice-versa. Daí afirmar-se que a força da coisa julgada tem uma condição implícita, a da cláusula rebus sic stantibus, a significar que ela atua enquanto se mantiverem íntegras as situações de fato e de direito existentes quando da prolação da sentença. Alterada a situação de fato (muda o suporte fático, mantendo-se o estado da norma) ou de direito (muda o estado da norma, mantendo-se o estado de fato), ou dos dois, a sentença deixa de ter a força de lei entre as partes, que até então mantinha.”*

O Supremo Tribunal Federal adotou o supramencionado entendimento ao analisar o mérito do Recurso Extraordinário nº 596.663<sup>45</sup>, sendo que o acórdão foi redigido pelo próprio Ministro Teori Zavascki.

O Ministro Barroso, portanto, sustenta que o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, realizado no dia 14 de junho de 2007, dirimiu por completo a controvérsia acerca da constitucionalidade formal e material da Lei

---

<sup>43</sup> Art. 505. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo: I - se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

<sup>44</sup> ZAVASCKI, Teori Albino. Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. Doutrina do STJ: Edição Comemorativa dos 15 anos. pg. 107-132 Disponível em: [file:///C:/Users/Dados/Downloads/3666-13762-1-PB%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Dados/Downloads/3666-13762-1-PB%20(1).pdf). Acesso em: 14/08/2023.

<sup>45</sup> CONSTITUCIONAL. PROCESSUAL CIVIL. SENTENÇA AFIRMANDO DIREITO À DIFERENÇA DE PERCENTUAL REMUNERATÓRIO, INCLUSIVE PARA O FUTURO. RELAÇÃO JURÍDICA DE TRATO CONTINUADO. EFICÁCIA TEMPORAL. CLÁUSULA REBUS SIC STANTIBUS. SUPERVENIENTE INCORPORAÇÃO DEFINITIVA NOS VENCIMENTOS POR FORÇA DE DISSÍDIO COLETIVO. EXAURIMENTO DA EFICÁCIA DA SENTENÇA. 1. A força vinculativa das sentenças sobre relações jurídicas de trato continuado atua rebus sic stantibus: sua eficácia permanece enquanto se mantiverem inalterados os pressupostos fáticos e jurídicos adotados para o juízo de certeza estabelecido pelo provimento sentencial. A superveniente alteração de qualquer desses pressupostos (a) determina a imediata cessação da eficácia executiva do julgado, independentemente de ação rescisória ou, salvo em estritas hipóteses previstas em lei, de ação revisional, razão pela qual (b) a matéria pode ser alegada como matéria de defesa em impugnação ou em embargos do executado. 2. Afirma-se, nessa linha de entendimento, que a sentença que reconhece ao trabalhador ou servidor o direito a determinado percentual de acréscimo remuneratório deixa de ter eficácia a partir da superveniente incorporação definitiva do referido percentual nos seus ganhos. 3. Recurso extraordinário improvido. (RE 596663, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 24/09/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-232 DIVULG 25-11-2014 PUBLIC 26-11-2014 RTJ VOL-00235-01 PP-00174)

nº 7.689/1988 e teria alterado significativamente o estado de direito, o que justificaria a flexibilização da coisa julgada nas decisões transitadas em julgada favoráveis aos contribuintes.

Para o Ministro, a manutenção da eficácia da coisa julgada, no presente caso, geraria desigualdade tributária injustificada entre os contribuintes e impactos deletérios à livre concorrência entre as empresas contribuintes e as isentas. A fixação de entendimento em sede de controle concentrado de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal acionaria uma cláusula rebus sic stantibus para todas as decisões transitadas em julgada em sentido contrário, ou seja, a cessação da eficácia da coisa julgada seria imediata e sem a necessidade de interposição de ação rescisória.

É possível observar que a decisão do Supremo Tribunal Federal produz uma nova norma jurídica para o contribuinte antes favorecido por decisão transitada em julgado e gera uma relação tributária antes inexistente. Assim sendo, a cobrança, a depender do tributo, deve respeitar a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena, e, no caso das contribuições para a seguridade social, a anterioridade nonagesimal. A publicação da ata de julgamento em controle concentrado de constitucionalidade será considerada o primeiro dia de vigência da nova norma tributária.

Assim sendo, o Ministro Luís Roberto Barroso acompanhou o relator, o Ministro Edson Fachin, e votou pelo provimento do recurso extraordinário. O Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, fixou a tese 881 de repercussão geral, nos seguintes termos:

*“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”*

Convém salientar que a supracitada decisão do Supremo Tribunal Federal representou uma significativa mudança de entendimento do Poder Judiciário, tendo em vista que o Superior Tribunal de Justiça, em sede do

juízo do Recurso Especial nº 1.118.893/MG<sup>46</sup>, havia firmado a seguinte tese no Tema Repetitivo nº 340:

*"Não é possível a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade".*

Apesar da significativa guinada jurisprudencial, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, negou a possibilidade de modulação dos efeitos da decisão.

Em maio de 2023, a empresa recorrida, TBM – Têxtil Bezerra de Menezes S/A, opôs Embargos de Declaração em face do acórdão do Supremo Tribunal Federal, arguindo que a decisão padece de omissão quanto à

---

<sup>46</sup> CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO. 1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento. 2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07). 3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade. 4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência. 5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10). 6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45). 7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07). 8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ. (REsp n. 1.118.893/MG, relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Seção, julgado em 23/3/2011, DJe de 6/4/2011.)

possibilidade de modulação dos efeitos, com base no artigo 1.022, II do Código de Processo Civil<sup>47</sup>.

Na visão da empresa, a decisão do Superior Tribunal de Justiça, proferida em 2011, em sede do Recurso Especial nº 1.118.893/MG, com a fixação da tese do Tema Repetitivo nº 340, possuiria natureza vinculante e de precedente obrigatório, assim como a decisão do Supremo Tribunal Federal no Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15. Assim sendo, tendo em vista que o acórdão da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 nada mencionava sobre as decisões já transitadas em julgado em sentido contrário, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça haveria que prevalecer até a data da publicação do acórdão do presente Recurso Especial, ou seja, o Supremo Tribunal Federal deveria modular os efeitos e extirpar qualquer tipo de eficácia retroativa da presente decisão.

Em sessão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, ocorrida no dia 16 de novembro de 2023, a Suprema Corte formou maioria para negar provimento aos Embargos de Declaração da recorrida e negar a possibilidade de modulação dos efeitos da decisão. Apesar da maioria formada, o julgamento ficou suspenso pelo pedido de vista do Ministro Dias Toffoli<sup>48</sup>.

#### **4. EFICÁCIA DA COISA JULGADA NAS RELAÇÕES JURÍDICAS CONTINUADAS**

##### **4.1 RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO (CSLL):**

É possível observar que a cobrança da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) configura uma relação jurídica tributária de trato continuado, tendo em vista a anualidade e a sucessividade da cobrança do

---

<sup>47</sup> Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para: (...) II - suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;

<sup>48</sup> STF tem maioria para manter decisão sobre coisa julgada em matéria tributária. Conjur. 16/11/2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-nov-16/stf-tem-maioria-para-manter-decisao-sobre-coisa-julgada-em-materia-tributaria/>. Acesso em: 22/11/2023.

tributo. Para Hugo de Brito Machado<sup>49</sup>, a relação jurídica tributária se dá nos tributos em que o fato gerador ocorre sucessivamente. Observe-se:

*"A relação jurídica tributária continuativa é peculiar aos tributos relacionados a ocorrências que se repetem, formando uma atividade mais ou menos duradoura. É o que ocorre no ICMS, no IPI, no ISS, no Imposto de renda e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das empresas. Há, em relação a todos esses tributos, relação tributária continuativa porque os fatos geradores dos mesmos se repetem indefinidamente, embora existam períodos de determinação dos valores desses tributos, dos valores a serem pagos pelos contribuintes. Por isto mesmo é que os sujeitos passivos dessas relações devem ser inscritos em cadastro específico, que se faz necessário precisamente em virtude da continuidade dos acontecimentos relevantes do ponto de vista tributário."*

#### **4.2 COISA JULGADAS NAS RELAÇÕES JURÍDICAS CONTINUADAS:**

Para Fredie Didier Jr., Paula Sarnos Braga e Rafael Oliveira<sup>50</sup>, as sentenças que versam sobre relações de trato continuado estão aptas a produzir coisa julgada, contudo, *"modificando-se os fatos que dão ensejo a relação jurídica continuativa (e o próprio direito), e legitimam o pedido de uma tutela jurisdicional, tem-se a possibilidade de propositura de uma nova ação, com elementos distintos (nova causa de pedir/novo pedido), a chamada ação revisional. A coisa julgada não pode impedir a rediscussão do tema por fatos supervenientes ao trânsito em julgado (lembre-se que a eficácia preclusiva só atinge aquilo que foi deduzido ou poderia ter sido deduzido pela parte à época)."*

Conforme o entendimento de Luiz Guilherme Marinoni<sup>51</sup>, é necessário distinguir a validade e a eficácia da coisa julgada em planos distintos, quando se refere as relações jurídicas continuativas ou de trato continuado. No plano da validade, a rescisão de uma decisão transitada depende da demonstração de um dos vícios contidos no artigo 966 do Código de Processo Civil<sup>52</sup> e a

---

<sup>49</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Coisa julgada e Controle de Constitucionalidade e de Legalidade em Matéria Tributária. In.: Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária. Coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários - ICET, 2006, p. 164.

<sup>50</sup> DIDIER, Fredie Jr.; BRAGA, Paula Sarnos; OLIVEIRA, Rafael. Curso de direito processual civil. Editora Podivm: Salvador, vol 2, 2007, p. 672.

<sup>51</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. A coisa julgada tributária e o Supremo Tribunal Federal. Conjur. 30/03/2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mar-30/luiz-guilherme-marinoni-coisa-julgada-tributaria-stf>. Acesso em: 18/08/2023.

<sup>52</sup> 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 juiz 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

interposição da ação rescisória deve ser feita dentro do prazo decadencial de dois anos após o trânsito em julgado da decisão, conforme a exegese do artigo 975 do Código de Processo Civil<sup>53</sup>.

No plano da eficácia, contudo, seria possível discutir a perpetuação ou não dos efeitos da coisa julgada, que se formou sobre a decisão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região que considerou a Lei nº 7.689/1988 inconstitucional em sede do controle difuso de constitucionalidade, após a decisão do Supremo Tribunal Federal, em sede do controle concentrado de constitucionalidade, na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, que referendou a constitucionalidade da supracitada legislação. Segundo Marinoni, a cessação ou não dos efeitos da coisa julgada não significa fazer juízo de mérito sobre a validade ou legitimidade da decisão transitada em julgado do Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

Marinoni, portanto, sustenta que é possível discutir a limitação da eficácia temporal da coisa julgada sem a necessidade de desconstituir ou rescindir a decisão transitada em julgado.

O autor, contudo, critica a ideia de que a mera fixação de entendimento constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede do controle abstrato de constitucionalidade, teria o condão de representar uma mudança no estado de direito, possibilitando a revisão da coisa julgada material, em conformidade com o artigo 505, I do Código de Processo Civil.

A dialeticidade e constante superação de entendimentos constitucionais eram fenômenos esperados e desejados pelos constituintes da Constituição de 1988, tendo em vista a previsão de convivência entre o controle concentrado e o difuso de constitucionalidade no seio da jurisdição brasileira. Portanto, a cessação de efeitos da coisa julgada após a decisão do Supremo Tribunal Federal não seria um mero consectário lógico, sendo necessário uma declaração judicial que explicitamente atestasse a cessação dos efeitos da coisa julgada.

---

*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; 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.*

<sup>53</sup> Art. 975. O direito à rescisão se extingue em 2 (dois) anos contados do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo.

No caso concreto, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a decisão da própria Corte na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 implicitamente teria “ativado” a cláusula rebus sic stantibus e teria feito cessar os efeitos da coisa julgada de todas as decisões transitadas em julgado em sentido contrário, mesmo que o acórdão nada dissesse nesse sentido. Portanto, respeitada a anterioridade nonagesimal, a União teria readquirido a capacidade de cobrar a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) dos contribuintes, anteriormente beneficiados por decisões transitadas em julgado, em 2007, após o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15.

Apesar de respeitável o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, não me parece que a decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE represente o melhor fruto da ponderação entre os princípios da segurança jurídica, igualdade tributária e livre concorrência, conforme ambicionava o Ministro Luís Roberto Barroso, redator do acórdão.

Acerca da ponderação entre o princípio da segurança jurídica e as demais garantias constitucionais, Cândido Rangel Dinamarco<sup>54</sup> afirma que: *“Não há uma garantia sequer, nem mesmo a da coisa julgada, que conduza invariavelmente e de modo absoluto à renegação das demais ou dos valores que elas representam. Afirmar o valor da segurança jurídica (ou certeza) não pode implicar desprezo ao da unidade federativa, ao da dignidade humana e intangibilidade do corpo, etc. É imperioso equilibrar com harmonia as duas exigências divergentes, transigindo razoavelmente quanto a certos valores em nome da segurança jurídica, mas abrindo-se mão desta sempre que sua prevalência seja capaz de sacrificar o insacrificável ...”*.

É possível observar que a Constituição da República Federativa do Brasil elevou os princípios da legalidade<sup>55</sup> e da segurança jurídica<sup>56</sup> ao patamar

---

<sup>54</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel. Nova Era do Processo Civil. 2ª Edição. Malheiros Editores. Capítulo X: Relativizar a Coisa Julgada Material, 2007, p. 249. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374578/mod\\_resource/content/0/Dinamarco%20-%20Relativizar%20a%20coisa%20julgada%20material.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374578/mod_resource/content/0/Dinamarco%20-%20Relativizar%20a%20coisa%20julgada%20material.pdf). Acesso em: 13/09/2023.

<sup>55</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

<sup>56</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

de garantias fundamentais dos indivíduos, ou seja, a conduta dos indivíduos deve se balizar nas determinações do ordenamento jurídico e o poder público, por sua vez, deve respeitar a coisa julgada. Ademais, no âmbito tributário, a Administração Pública, igualmente, deve se atentar ao princípio da legalidade<sup>57</sup> e ao princípio da publicidade<sup>58</sup>.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, em sede da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, configura um fato novo relevante e uma nova norma jurídica, tendo em vista o efeito vinculante e a eficácia *erga omnes* desse pronunciamento judicial. Neste mesmo sentido, Marco Aurélio Greco e Helenilson Cunha Pontes<sup>59</sup> defendem que:

*“Ocorre ser inegável que uma decisão do STF proferida em sede de controle concentrado de constitucionalidade, confirmando a constitucionalidade de uma norma antes considerada inconstitucional em decisão individual já transitada em julgado, representa uma alteração da situação de direito do contribuinte beneficiado pela medida individual, na medida em que aquela decisão representa a confirmação com efeito erga omnes, da presunção de constitucionalidade da norma.”*

A fixação de entendimento constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, pode representar um novo regime jurídico e ensejar a limitação temporal da coisa julgada em sentido oposto. Neste mesmo sentido, Heleno Taveira Torres<sup>60</sup> argumenta que:

*“As relações jurídicas sucessivas no tempo e amparadas por coisa julgada que dispõe sobre a matéria de direito somente podem encontrar novo regime jurídico em nova ordem legislativa que altera substancialmente o direito ou em decisão do STF com eficácia erga omnes e vinculante. Defeso qualquer efeito relativamente ao passado, na medida em que a eficácia da coisa julgada mantém sua força vinculante sobre as relações jurídicas já efetivamente concretizadas”.*

---

<sup>57</sup> 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;

<sup>58</sup> Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...)

<sup>59</sup> GRECO, Marco Aurélio; PONTES, Helenilson. Inconstitucionalidade da lei tributária: repetição do indébito. São Paulo: Editora Dialética, 2002.

<sup>60</sup> TORRES, Heleno Taveira. Divergência jurisprudencial e coisa julgada nas relações tributárias continuativas. In: ADEODATO, João Maurício; BITTAR, Eduardo C. B. (org.). Filosofia e teoria geral do direito: estudos em homenagem Tercio Sampaio Ferraz Júnior por seu septuagésimo aniversário. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

Luiz Guilherme Marinoni<sup>61</sup>, contudo, critica a ideia de que a cessação dos efeitos da coisa julgada, havida em decisões que contrariavam o entendimento do Supremo Tribunal Federal, seria uma mera cláusula implícita do acórdão da Ação Direta de Inconstitucionalidade n° 15. Para Marinoni, a natureza implícita da cessação dos efeitos da coisa julgada representaria a possibilidade de negação unilateral da coisa julgada por um dos litigantes sem uma declaração judicial explícita neste sentido. Portanto, o contribuinte, isento da cobrança de um tributo por uma decisão transitada em julgado, poderia e deveria efetuar o recolhimento deste tributo, tão somente, pelo fato de que o Supremo Tribunal Federal fixou entendimento contrário, mesmo não havendo qualquer determinação judicial.

Apesar da coerente fundamentação do Ministro Barroso, tal conclusão representa uma dissonância lógica dentro do sistema jurídico de precedentes da própria Corte. Em sede do Recurso Extraordinário n° 730.462<sup>62</sup>, relatado pelo Ministro Teori Zavascki, o Supremo Tribunal Federal delimitou que decisões da

---

<sup>61</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. A coisa julgada tributária e o Supremo Tribunal Federal. Conjur. 30/03/2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mar-30/luiz-guilherme-marinoni-coisa-julgada-tributaria-stf>. Acesso em: 18/08/2023.

<sup>62</sup> *Ementa: CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE PRECEITO NORMATIVO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. EFICÁCIA NORMATIVA E EFICÁCIA EXECUTIVA DA DECISÃO: DISTINÇÕES. INEXISTÊNCIA DE EFEITOS AUTOMÁTICOS SOBRE AS SENTENÇAS JUDICIAIS ANTERIORMENTE PROFERIDAS EM SENTIDO CONTRÁRIO. INDISPENSABILIDADE DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO OU PROPOSITURA DE AÇÃO RESCISÓRIA PARA SUA REFORMA OU DESFAZIMENTO. 1. A sentença do Supremo Tribunal Federal que afirma a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo gera, no plano do ordenamento jurídico, a consequência (= eficácia normativa) de manter ou excluir a referida norma do sistema de direito. 2. Dessa sentença decorre também o efeito vinculante, consistente em atribuir ao julgado uma qualificada força impositiva e obrigatória em relação a supervenientes atos administrativos ou judiciais (= eficácia executiva ou instrumental), que, para viabilizar-se, tem como instrumento próprio, embora não único, o da reclamação prevista no art. 102, I, "I", da Carta Constitucional. 3. A eficácia executiva, por decorrer da sentença (e não da vigência da norma examinada), tem como termo inicial a data da publicação do acórdão do Supremo no Diário Oficial (art. 28 da Lei 9.868/1999). É, conseqüentemente, eficácia que atinge atos administrativos e decisões judiciais supervenientes a essa publicação, não os pretéritos, ainda que formados com suporte em norma posteriormente declarada inconstitucional. 4. Afirma-se, portanto, como tese de repercussão geral que a decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das sentenças anteriores que tenham adotado entendimento diferente; para que tal ocorra, será indispensável a interposição do recurso próprio ou, se for o caso, a propositura da ação rescisória própria, nos termos do art. 485, V, do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495). Ressalva-se desse entendimento, quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos futuros da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado. 5. No caso, mais de dois anos se passaram entre o trânsito em julgado da sentença no caso concreto reconhecendo, incidentalmente, a constitucionalidade do artigo 9º da Medida Provisória 2.164-41 (que acrescentou o artigo 29-C na Lei 8.036/90) e a superveniente decisão do STF que, em controle concentrado, declarou a inconstitucionalidade daquele preceito normativo, a significar, portanto, que aquela sentença é insuscetível de rescisão. 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 730462, Relator(a): TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 28/05/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-177 DIVULG 08-09-2015 PUBLIC 09-09-2015)*

Corte por si só não seriam causa suficiente para automaticamente reformar ou rescindir decisões anteriores contrárias ao posicionamento da Corte Superior, sendo necessário a interposição do recurso devido ou a proposição de ação rescisória própria, com fundamento no artigo 485, V, do CPC/73<sup>63</sup> e observado o respectivo prazo decadencial de dois anos após o trânsito em julgado<sup>64</sup>.

Observa-se, portanto, que a desconstituição da coisa julgada, em sentido contrário ao posterior entendimento constitucional do Supremo Tribunal Federal, depende da interposição do adequado recurso e de fundamentada declaração judicial, não sendo um mero efeito implícito da decisão da Suprema Corte.

Conforme o pensamento de Marinoni, uma decisão transitada em julgado que padece de nulidade absoluta, como a incompetência absoluta do juízo ou impedimento do julgador, prevalece diante da inércia do interessado em interpor ação rescisória. A mera existência de uma nulidade não garante ao prejudicado o direito de se opor unilateralmente ao cumprimento da decisão transitada em julgado, sendo necessário uma declaração judicial que rescinda a coisa julgada eivada de nulidade. Ou seja, a decisão transitada em julgado que padece de nulidade preserva sua eficácia e deve ser cumprida até que uma declaração judicial ateste sua nulidade e interrompa sua eficácia.

No caso de relações tributárias de trato continuado, não se discute a necessidade de interposição de ação rescisória, conforme a ressalva presente no acórdão do Recurso Extraordinário nº 730.462. Para Marinoni, é possível discutir a eficácia temporal da coisa julgada, sem, contudo, afastar a validade da decisão transitada em julgado. Observe-se:

*“Já foi visto que a declaração de inconstitucionalidade não tem o efeito de retroagir sobre a coisa julgada. Não obstante, a declaração de inconstitucionalidade, embora não atinja a coisa julgada, limita a sua eficácia temporal.”<sup>65</sup>*

---

<sup>63</sup> Art. 485. A sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando: (...) V - violar literal disposição de lei;

<sup>64</sup> Art. 495. O direito de propor ação rescisória se extingue em 2 (dois) anos, contados do trânsito em julgado da decisão.

<sup>65</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. Coisa Julgada Inconstitucional. 3ª Edição. Editora Revista dos Tribunais, pg. 154, 2010.

Ademais, o autor afirma que a coisa julgada em relações de trato continuado está sempre sujeita a interferências, podendo as decisões transitadas julgadas serem revistas no futuro. Observe-se:

*“Frise-se que a declaração de constitucionalidade, assim como a declaração de inconstitucionalidade, não tem eficácia retroativa sobre a coisa julgada. Nem é tecnicamente correto dizer que a coisa julgada fica sob a reserva da alteração da relação continuativa. De forma mais precisa, é melhor ver que a relação continuativa é naturalmente sujeita a interferências. Isto significa que uma circunstância nova é um evento capaz de interferir sobre a relação continuativa e não sobre a essência da coisa julgada. Na verdade, ao interferir sobre a relação material continuativa, a circunstância nova limita, por consequência, a eficácia temporal da coisa julgada.”*<sup>66</sup>

Contudo, a cessação de efeitos da coisa julgada não pode ser vista como uma mera cláusula implícita da decisão do Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, sob pena de ofender a legalidade tributária e indevidamente criar uma hierarquia entre os tipos de controle de constitucionalidade. A prescindibilidade de uma explícita declaração judicial para cessação dos efeitos da coisa julgada não encontra paralelos na jurisprudência da Corte.

Para Ivo Dantas<sup>67</sup>, a cessação da eficácia de uma sentença transitada em julgado só ocorre através de um novo pronunciamento judicial. Observe-se:

*“Cabe aqui uma observação por demais importante: ao contrário do que ocorre com a Lei e Atos Administrativos, que não necessitam de provocação para serem revistos, a sentença transitada em julgado, mesmo quando fundamentada em norma tida por inconstitucional, só perde a eficácia através de novo pronunciamento judicial.”*

Para Eduardo Talamini<sup>68</sup>, a alteração de fato ou de direito, hipóteses elencadas no artigo 505, I do Código de Processo Civil<sup>69</sup> para o pedido de

---

<sup>66</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. Coisa Julgada Inconstitucional. 3ª Edição. Editora Revista dos Tribunais, pg. 156, 2010.

<sup>67</sup> DANTAS, Ivo. Da Coisa Julgada Inconstitucional (Novas e Breves Notas). Revista do TRT da 15ª Região. 25ª Edição. Dezembro de 2004, p. 261. Disponível em: [https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/106490/2004\\_dantas\\_ivo\\_coisa\\_julgada.pdf?sequence=1](https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/106490/2004_dantas_ivo_coisa_julgada.pdf?sequence=1). Acesso em: 12/09/2023.

<sup>68</sup> TALAMINI, Eduardo. A coisa julgada no tempo (os “limites temporais” da coisa julgada). Associação dos Advogados de São Paulo. Revista do Advogado. Edição nº 88: novembro de 2006, p. 58. Disponível em: [https://edisiplinas.usp.br/pluginfile.php/4374552/mod\\_resource/content/0/TALAMINI%20-%20A%20coisa%20julgada%20no%20tempo.pdf](https://edisiplinas.usp.br/pluginfile.php/4374552/mod_resource/content/0/TALAMINI%20-%20A%20coisa%20julgada%20no%20tempo.pdf). Acesso em: 15/09/2023.

<sup>69</sup> Art. 505. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo: I - se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

revisão do decidido em sentença transitada em julgado, viria “... a estabelecer uma nova causa de pedir; diversa daquela em relação à qual operou a coisa julgada”. O autor, portanto, sustenta que a revisão da coisa julgada só poderá ser pleiteada no bojo de uma outra ação e após expressa determinação judicial. Observe-se:

*“Não se pedirá para rever a coisa julgada anterior: formular-se-á uma nova pretensão, inconfundível com aquela que ficou acobertada pela res iudicata.”*

Para Talamini, a possibilidade de revisão de conteúdo decisório já transitado em julgado não configura uma exceção à coisa julgada material e sua estabilidade, mas reflete uma característica intrínseca das relações jurídicas de natureza continuada: a possibilidade de constituição de novas causas de pedir no bojo da mesma relação jurídica. Tal fato é possível se observar nas relações tributárias sucessivas que, devido a sua reiteração e homogeneidade, podem ser julgadas em uma única sentença, mas cada incidência ou exercício fiscal configura uma relação tributária específica.

Quanto ao meio de revisão da decisão transitada em julgado, Talamini argumenta que a própria lei, em certos casos, prevê a possibilidade de ação revisional, como no caso da ação revisional de alimentos (artigo 15 da Lei nº 5.478/1968<sup>70</sup> em conjunto com o artigo 1.699 do Código Civil<sup>71</sup>) e a ação revisional de aluguel (artigo 19 da Lei nº 8.245/1991<sup>72</sup>). Nos demais casos, onde a lei silencia, caberia às partes observar a mudança do substrato fática ou legal e, havendo novo litígio entre as partes, a ação e a sentença possuiriam natureza meramente declaratória.

Fernanda Donnabella Camano de Souza<sup>73</sup> defende a necessidade da análise judicial individualizada de cada demanda para aferir o motivo da não-

---

<sup>70</sup> Art. 15. A decisão judicial sobre alimentos não transita em julgado e pode a qualquer tempo ser revista, em face da modificação da situação financeira dos interessados.

<sup>71</sup> Art. 1.699. Se, fixados os alimentos, sobrevier mudança na situação financeira de quem os supre, ou na de quem os recebe, poderá o interessado reclamar ao juiz, conforme as circunstâncias, exoneração, redução ou majoração do encargo.

<sup>72</sup> Art. 19. Não havendo acordo, o locador ou locatário, após três anos de vigência do contrato ou do acordo anteriormente realizado, poderão pedir revisão judicial do aluguel, a fim de ajustá-lo ao preço de mercado.

<sup>73</sup> SOUZA, Fernanda Donnabella Camano de. Os aspectos polêmicos da coisa julgada em matéria tributária (à luz dos recursos extraordinários 949.297/CE e 955.227/BA). Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 111-115.

aplicação da Lei nº 7.689/88 e fazer o cotejo com o precedente vinculante da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15. Observe-se:

*“Dessarte, é necessário investigar, a partir do caso concreto, o fato que deu ensejo à não aplicação do ato normativo impugnado e cotejá-lo com o fato precedente exarado pelo STF. Jamais autoriza-se a aplicação imediata e automática da decisão do STF de forma a desconstituir o título executivo judicial, como pretende a Procuradoria da Fazenda Nacional por meio de seu Parecer 492/2011. Portanto, é necessário que o ato-condição a que se refere Lourival Vilanova, nos casos ora examinados, seja aquele produzido pelo Poder Judiciário.”*

Assim sendo, apesar da ausência de previsão legal, a autora sustenta que a cessação dos efeitos da coisa julgada favorável aos contribuintes deveria ser feita através de ação revisional autônoma, nos termos do artigo 505, II do Código de Processo Civil<sup>74</sup>. Observe-se:

*“Admitindo-se a prevalência da tese de defesa ‘intermediária’, ou seja, de que os efeitos da coisa julgada obtida pelos contribuintes devem cessar para o futuro, em razão da decisão do STF em sentido diverso daquele estatuído nas demandas concretas, concluímos que tal deverá se dar quando transitar em julgado a favor do Fisco decisão a ser proferida em sede de ação revisional, nos termos do artigo 505, II do CPC/2015.*

*(...)*

*Até que não advenha o trânsito em julgado nos leading cases, os créditos tributários estão extintos por força do art. 156, X, do CTN, somente podendo ser constituídos a partir do trânsito em julgado das decisões que determinarem a cessação dos efeitos da coisa julgada.”*

Alternativamente, conforme o artigo 927, § 3º do Código de Processo Civil<sup>75</sup>, existe a possibilidade de modulação dos efeitos da decisão do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE pelo Supremo Tribunal Federal e a aplicação da tese 881 de repercussão geral apenas para os casos futuros, sem efeitos retroativos.

Para Eduardo de Avelar Lamy e Diordan Passarin Canônica<sup>76</sup>, a decisão do Supremo Tribunal Federal estabelece um precedente absolutamente inovador: a hierarquia entre o controle concentrado e o controle difuso de

---

<sup>74</sup> Art. 505. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo: I - se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença; II - nos demais casos prescritos em lei.

<sup>75</sup> 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.

<sup>76</sup> LAMY, Eduardo de Avelar; CANÔNICA, Diordan Passarin. Prevalência do controle concentrado (geral) sobre o difuso (individual). Consultor Jurídico. 17/05/2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mai-17/lamy-canonica-prevalencia-controle-concentrado>. Acesso em: 28/08/2023.

constitucionalidade, com a prevalência daquele sobre este. Os contribuintes, portanto, seriam obrigados a se atentar às decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade, a despeito da existência de eventual decisão favorável transitada em julgado em sede de controle difuso de constitucionalidade.

Segundo os autores, tal entendimento privilegiaria a visão macrojurídica e a hierarquia das decisões da Suprema Corte, garantindo maior previsibilidade e segurança jurídica no sistema jurisdicional. Os autores, contudo, criticam veemente a possibilidade de aplicação retroativa desta tese do Supremo Tribunal Federal, devendo a tese ser aplicada apenas para o futuro.

## **. CONCLUSÃO:**

A Constituição da República Federativa do Brasil elevou os princípios da legalidade e da segurança jurídica ao patamar de garantias fundamentais dos indivíduos, assim como, no âmbito tributário, a Constituição determina que a Administração Pública deve fomentar a livre concorrência e se atentar ao princípio da legalidade e ao princípio da publicidade. Conforme exarado pelo Ministro Barroso, não há hierarquia formal entre estes princípios e, em caso de conflito, há necessidade do exercício da ponderação.

Como visto anteriormente, a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) configura uma relação jurídica tributária de trato continuado, tendo em vista a anualidade e sucessividade da cobrança. Assim sendo, a coisa julgada que versa sobre a constitucionalidade de tal tributo vincula todos os futuros exercícios fiscais e, por esse motivo, a coisa julgada em relações de trato continuado possuem uma cláusula implícita *rebus sic stantibus*, ou seja, a eficácia da coisa julgada pode ser interrompida por alguma alteração relevante de fato ou de direito.

É possível observar que o próprio Código de Processo Civil, em seu artigo 505, inciso I, já discrimina a possibilidade de revisão da coisa julgada na eventualidade de uma alteração de fato ou de direito no bojo de uma relação jurídica continuada.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, em sede da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, configura um fato novo relevante e uma nova norma

jurídica, tendo em vista o efeito vinculante e a eficácia *erga omnes* desse pronunciamento judicial. Portanto, conforme a disposição do artigo 505, I do Código de Processo Civil, a cláusula rebus sic stantibus poderia ser ativada, ocasionando a cessação da eficácia temporal da coisa julgada material sem representar uma ofensa ao princípio da segurança jurídica. Contudo, a ativação da cláusula rebus sic stantibus e a cessação da eficácia temporal da coisa julgada necessitam de expressa determinação judicial.

A cessação de efeitos da coisa julgada como cláusula implícita da decisão da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 representaria uma obrigação tributária, igualmente, implícita aos favorecidos pelas decisões transitadas em julgado, o que é uma afronta à legalidade tributária, à publicidade e à transparência dos atos da Administração Pública. O contribuinte seria obrigado a antever os efeitos de uma decisão e recolher preventivamente os tributos, sem que houvesse qualquer determinação neste sentido.

Alternativamente, o Supremo Tribunal Federal poderia efetuar a modulação dos efeitos da decisão do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, em conformidade com o artigo 927, § 3º do Código de Processo Civil, e determinar a aplicação da tese 881 de repercussão geral apenas para os casos futuros, sem efeitos retroativos.

## **. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:**

UTUMI, Ana Cláudia; TAPIAS, Camila Abrunhosa. CSLL: o que é, como funciona e como é cobrada. JOTA. 20/08/2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/csll-o-que-e-20082021>. Acesso em: 11/07/2023.

DINAMARCO, Cândido Rangel. Nova Era do Processo Civil. 2ª Edição. Malheiros Editores. Capítulo X: Relativizar a Coisa Julgada Material. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374578/mod\\_resource/content/0/Dinamarca%20-%20Relativizar%20a%20coisa%20julgada%20material.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374578/mod_resource/content/0/Dinamarca%20-%20Relativizar%20a%20coisa%20julgada%20material.pdf). Acesso em: 13/09/2023.

MARINONI, Luiz Guilherme. Coisa Julgada Inconstitucional. 3ª Edição. Editora Revista dos Tribunais, pg. 34, 2010.

SARLET, Ingo. A eficácia dos direitos fundamentais. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 435.

THAMAY, Rennan. Coisa Julgada. Thomson Reuters. Revista dos Tribunais. 2ª Edição: São Paulo, 2020.

PORTO, Sérgio Gilberto. Coisa Julgada Civil. Editora Revista dos Tribunais. 4ª Edição: São Paulo, 2011.

ZAVASCKI, Teori Albino. Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. Doutrina do STJ: Edição Comemorativa dos 15 anos. pg. 107-132 Disponível em: [file:///C:/Users/Dados/Downloads/3666-13762-1-PB%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Dados/Downloads/3666-13762-1-PB%20(1).pdf). Acesso em: 14/08/2023.

MACHADO, Hugo de Brito. Coisa julgada e Controle de Constitucionalidade e de Legalidade em Matéria Tributária. In.: Coisa Julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária. Coord. Hugo de Brito Machado. São Paulo: dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários - ICET, 2006, p. 164.

DIDIER, Fredie Jr.; BRAGA, Paula Sarnos; OLIVEIRA, Rafael. Curso de direito processual civil. Editora Podivm: Salvador, vol 2, 2007.

MARINONI, Luiz Guilherme. A coisa julgada tributária e o Supremo Tribunal Federal. Conjur. 30/03/2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mar-30/luiz-guilherme-marinoni-coisa-julgada-tributaria-stf>. Acesso em: 18/08/2023.

TORRES, Heleno Taveira. Divergência jurisprudencial e coisa julgada nas relações tributárias continuativas. In: ADEODATO, João Maurício; BITTAR, Eduardo C. B. (org.). Filosofia e teoria geral do direito: estudos em homenagem Tercio Sampaio Ferraz Júnior por seu septuagésimo aniversário. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

MARINONI, Luiz Guilherme. Coisa Julgada Inconstitucional. 3ª Edição. Editora Revista dos Tribunais, pg. 156, 2010.

TALAMINI, Eduardo. A coisa julgada no tempo (os “limites temporais” da coisa julgada. Associação dos Advogados de São Paulo. Revista do Advogado. Edição nº 88: novembro de 2006. Disponível em: [https://edisdisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374552/mod\\_resource/content/0/TALAMINI%20-%20A%20coisa%20julgada%20no%20tempo.pdf](https://edisdisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4374552/mod_resource/content/0/TALAMINI%20-%20A%20coisa%20julgada%20no%20tempo.pdf). Acesso em: 15/09/2023.

SOUZA, Fernanda Donnabella Camano de. Os aspectos polêmicos da coisa julgada em matéria tributária (à luz dos recursos extraordinários 949.297/CE e 955.227/BA). Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 111-115.

DANTAS, Ivo. Da Coisa Julgada Inconstitucional (Novas e Breves Notas). Revista do TRT da 15ª Região. 25ª Edição. Dezembro de 2004. Disponível em: [https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/106490/2004\\_dantas\\_ivo\\_coisa\\_julga\\_da.pdf?sequence=1](https://juslaboris.tst.jus.br/bitstream/handle/20.500.12178/106490/2004_dantas_ivo_coisa_julga_da.pdf?sequence=1). Acesso em: 12/09/2023.

LAMY, Eduardo de Avelar; CANÔNICA, Diordan Passarin. Prevalência do controle concentrado (geral) sobre o difuso (individual). Consultor Jurídico. 17/05/2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mai-17/lamy-canonica-prevalencia-controle-concentrado>. Acesso em: 28/08/2023.

GRECO, Marco Aurélio; PONTES, Helenilson. Inconstitucionalidade da lei tributária: repetição do indébito. São Paulo: Editora Dialética, 2002.

