

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA**

**FACULDADE DE DIREITO “JACY DE ASSIS”**

**NATAN CAMPOS SILVA**

**A COISA JULGADA NO DIREITO TRIBUTÁRIO: ANÁLISE DOS TEMAS 881  
E 885 DO STF**

**UBERLÂNDIA**

**2025**

**NATAN CAMPOS SILVA**

**A COISA JULGADA NO DIREITO TRIBUTÁRIO: ANÁLISE DOS TEMAS 881  
E 885 DO STF**

Artigo apresentado para a disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso, do curso de Direito mantido pela Faculdade de Direito – FADIR, da Universidade Federal de Uberlândia, como parte das exigências para obtenção do título de bacharel em Direito

Orientação: **Prof. Dr. Alexandre Walmott Borges**

UBERLÂNDIA

2025

**A COISA JULGADA NO DIREITO TRIBUTÁRIO: ANÁLISE DOS TEMAS 881  
E 885 DO STF**

Natan Campos Silva

**RESUMO**

Este artigo discute a problemática jurídica da eficácia da coisa julgada em matéria tributária diante de decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) em controle de constitucionalidade. Analisa-se o impacto de decisões do STF sobre decisões transitadas em julgado que impedem o pagamento de tributos, utilizando-se de um caso hipotético sobre a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e da análise da jurisprudência do STF, especialmente os Temas 881 e 885. A pesquisa demonstra que a eficácia da coisa julgada é relativizada pelas decisões do STF em ação direta de inconstitucionalidade ou em sede de repercussão geral, que interrompem automaticamente os efeitos temporais de decisões contrárias. Por outro lado, decisões em controle incidental de constitucionalidade sem repercussão geral não possuem esse efeito automático. Discute-se, ainda, a ponderação entre a coisa julgada e os princípios da isonomia tributária e da livre concorrência, bem como a objetivação do controle difuso de constitucionalidade. Conclui-se que a declaração de inconstitucionalidade em sede de recurso extraordinário com repercussão geral possui os mesmos efeitos vinculantes e eficácia erga omnes das decisões proferidas em controle concentrado.

**Palavras-chave:** Tributária. Coisa julgada. Controle de Constitucionalidade.

**ABSTRACT**

*This article discusses the legal issue surrounding the effectiveness of res judicata (finality of judgment) in tax matters when faced with decisions by the Supreme Federal Court (STF) involving constitutional review. It analyzes the impact of STF decisions on final judgments that prevent the payment of taxes, using a hypothetical case concerning the Social Contribution on Net Profit (CSLL) and an analysis of STF case law, specifically Themes 881 and 885. The research demonstrates that the effectiveness of res judicata is relativized by STF decisions in direct actions of unconstitutionality or under the general repercussion framework, which automatically interrupt the temporal effects of contrary prior judgments. On the other hand, decisions made under incidental constitutional review without general repercussion do not possess this automatic effect. Furthermore, the text discusses the balancing between res judicata and the principles of tax equality and free competition, as well as the objectification of diffuse constitutional review. It concludes that a declaration of unconstitutionality within an Extraordinary Appeal determined to have general repercussion carries the same binding effects and erga omnes (towards all) effectiveness as decisions rendered through concentrated constitutional review.*

**Keywords:** Tax Law. Res Judicata. Constitutionality Control

## **1. Introdução**

O presente trabalho se propõe a analisar a complexa relação entre a coisa julgada em matéria tributária e as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) no controle de constitucionalidade. A coisa julgada, instituto fundamental para a segurança jurídica, garante a imutabilidade das decisões judiciais transitadas em julgado. No entanto, no âmbito do direito tributário, essa garantia enfrenta desafios quando o STF, guardião da Constituição Federal, se manifesta sobre a constitucionalidade de leis que fundamentam tais decisões.

A problemática central reside no conflito entre a segurança jurídica proporcionada pela coisa julgada e a necessidade de uniformidade e isonomia na aplicação das normas tributárias. Decisões judiciais que, em um primeiro momento, impedem o contribuinte de recolher determinado tributo podem ser confrontadas com decisões posteriores do STF que declaram a

constitucionalidade da lei instituidora do tributo. Esse cenário gera incertezas sobre a eficácia temporal da coisa julgada e seus limites diante dos pronunciamentos da Suprema Corte.

Para ilustrar essa complexidade, o trabalho apresenta um caso hipotético envolvendo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), onde uma empresa obteve decisão judicial favorável para não recolher o tributo, mas o STF posteriormente o considerou constitucional. A análise se aprofunda nos Temas 881 e 885 da repercussão geral, nos quais o STF estabeleceu diretrizes sobre os efeitos das suas decisões em controle de constitucionalidade sobre a coisa julgada em matéria tributária.

Além disso, o trabalho aborda a tensão entre a coisa julgada e os princípios da isonomia tributária e da livre concorrência, que também são valores constitucionais relevantes a serem ponderados nesse contexto. A discussão perpassa ainda a objetivação do controle difuso de constitucionalidade, fenômeno que tem aproximado os efeitos das decisões proferidas em recursos extraordinários com repercussão geral daqueles produzidos no controle concentrado.

Metodologicamente, este estudo se caracteriza como uma pesquisa jurídica teórica, que se utiliza da análise doutrinária e jurisprudencial para investigar o seguinte questionamento central: Quais os limites da coisa julgada em matéria tributária frente às decisões do STF em controle de constitucionalidade?

Para tanto, foram utilizados como materiais de pesquisa:

- Legislação pertinente (Constituição Federal, Código Tributário Nacional, Código de Processo Civil);
- Doutrina especializada em direito tributário, direito constitucional e direito processual civil (autores como Alexandre de Moraes, Ricardo Alexandre, Daniel Amorim Assumpção Neves, entre outros);
- Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, com ênfase nos Temas 881 e 885 da repercussão geral;
- Artigos científicos e outras fontes secundárias relevantes.

Diante desse panorama, o presente estudo tem como objetivo analisar os limites da coisa julgada em matéria tributária frente às decisões do STF em controle de constitucionalidade, buscando compreender os mecanismos de ponderação entre a segurança jurídica e outros valores constitucionais relevantes, bem como os impactos da objetivação do controle difuso nessa dinâmica."

## **2. Fundamentos Teóricos**

Nesse item será explorado institutos jurídicos cruciais no direito brasileiro. Aborda a coisa julgada, que garante a imutabilidade e indiscutibilidade das decisões judiciais finais, essencial para a segurança jurídica (Art. 5º, XXXVI, CF), mas que pode ser excepcionalmente relativizada. Discute o controle de constitucionalidade, mecanismo que assegura a supremacia da Constituição, exercido de forma difusa (qualquer juiz) ou concentrada (STF), com destaque para a repercussão geral que aproxima os efeitos do controle difuso ao concentrado. Apresenta a ponderação de valores como método para solucionar conflitos entre princípios constitucionais, utilizando proporcionalidade e razoabilidade, especialmente relevante no direito tributário. Por fim, analisa a isonomia tributária (tratamento igualitário a contribuintes em situação equivalente - Art. 150, II, CF) e a livre concorrência (fundamento da ordem econômica - Art. 170, IV, CF), e sua relação com a estabilidade conferida pela coisa julgada.

### **2.1. Coisa Julgada**

A coisa julgada, instituto fundamental para a segurança jurídica e a estabilidade das relações sociais, consiste na qualidade que torna imutável e indiscutível a decisão judicial não mais sujeita a recurso. O estudo da coisa julgada abrange sua definição, natureza jurídica, os fundamentos constitucionais que a amparam, suas características essenciais e a possibilidade de sua relativização em situações extremas.

A coisa julgada material, em sua essência, representa a eficácia preclusiva da decisão judicial sobre a relação jurídica litigiosa decidida. Segundo Daniel Amorim Assumpção Neves, em sua obra "Manual de Direito Processual Civil", a coisa julgada material se manifesta quando a decisão judicial de mérito

se torna imutável e indiscutível, impedindo que a mesma causa seja novamente levada ao Poder Judiciário. Essa imutabilidade atinge tanto as partes quanto o próprio juízo, vinculando-os ao conteúdo da decisão transitada em julgado.

Quanto à sua natureza jurídica, a coisa julgada material é majoritariamente compreendida como um **atributo da norma jurídica individualizada** contida na decisão judicial. Uma vez que a decisão de mérito se torna definitiva, ela cria uma norma jurídica concreta para o caso específico, com força de lei entre as partes, não podendo ser modificada ou desrespeitada.

A proteção à coisa julgada encontra explícito amparo na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, inciso XXXVI, que estabelece: "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada". Este dispositivo constitucional eleva a coisa julgada à categoria de **garantia fundamental**, assegurando a sua observância e a estabilidade das decisões judiciais.

A inclusão da coisa julgada no rol dos direitos fundamentais demonstra a importância que o constituinte originário atribuiu à segurança jurídica e à necessidade de pacificação dos conflitos sociais por meio do Poder Judiciário. Ao proteger a coisa julgada, a Constituição Federal impede que leis infraconstitucionais ou novas decisões judiciais retroajam para alterar o que já foi definitivamente decidido, preservando a confiança nas instituições judiciais e a previsibilidade das relações jurídicas.

Duas características principais definem a coisa julgada material:

- **Imutabilidade:** Refere-se à impossibilidade de a decisão judicial transitada em julgado ser modificada, seja por outra decisão judicial no mesmo processo ou em processo distinto, seja por lei superveniente. Essa característica garante que a solução dada ao litígio seja definitiva, pondo fim à controvérsia de forma estável.
- **Indiscutibilidade:** Significa que a matéria decidida pela sentença transitada em julgado não pode mais ser objeto de discussão ou questionamento em qualquer outro processo judicial. Essa característica impede a eternização dos litígios e contribui para a eficiência da jurisdição.

Embora a coisa julgada seja um pilar do sistema jurídico, a doutrina e a jurisprudência têm admitido, em situações absolutamente excepcionais, a sua relativização. Essa possibilidade surge em casos extremos em que a manutenção da coisa julgada resultaria em grave ofensa a outros valores constitucionais de igual ou superior hierarquia, como a dignidade da pessoa humana, o devido processo legal ou a própria ordem constitucional.

Teori Albino Zavascki, em suas obras, já abordava a temática da relativização da coisa julgada em face de sentenças inconstitucionais. A discussão sobre a relativização geralmente envolve situações como:

- **Sentenças fundadas em leis declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em controle concentrado:** Há um debate doutrinário e jurisprudencial sobre a possibilidade de desconstituir a coisa julgada formada com base em norma posteriormente considerada inconstitucional com efeitos *erga omnes*.
- **Decisões proferidas com grave ofensa ao devido processo legal:** Nulidades processuais insanáveis que impediram a justa composição da lide podem, em casos extremos, justificar a revisão da coisa julgada.
- **Casos de fraude processual qualificada ou colusão:** Quando a decisão judicial é resultado de um conluio entre as partes com o objetivo de fraudar a lei ou prejudicar terceiros, a coisa julgada pode ser excepcionalmente afastada.

É importante ressaltar que a relativização da coisa julgada é medida excepcionalíssima, a ser aplicada com extrema cautela e parcimônia, diante de situações que configurem uma afronta manifesta a princípios constitucionais fundamentais. A regra geral continua sendo a da preservação da coisa julgada como garantia de segurança jurídica.

Em suma, a coisa julgada material representa a imutabilidade e a indiscutibilidade da decisão judicial de mérito transitada em julgado, encontrando seu fundamento de validade e proteção no artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal. Suas características de imutabilidade e indiscutibilidade são essenciais para a estabilidade das relações jurídicas e a pacificação social. Contudo, em situações extremas e excepcionais, a doutrina e a jurisprudência admitem a possibilidade de sua relativização, visando a proteção de outros valores constitucionais de igual ou superior relevância.

Essas características conferem à coisa julgada a sua força vinculante e a sua capacidade de assegurar a paz social, ao impedir a reabertura de debates jurídicos já encerrados de forma definitiva.

## 2.2. Controle de Constitucionalidade

O controle de constitucionalidade, mecanismo essencial para a supremacia da Constituição, pode ser exercido de duas formas principais:

- **Controle Difuso (ou Aberto):** Nesta modalidade, qualquer juiz ou tribunal, em qualquer grau de jurisdição, ao se deparar com uma lei ou ato normativo considerado incompatível com a Constituição em um caso concreto, pode declarar a sua inconstitucionalidade. A decisão, neste caso, produz efeitos apenas entre as partes envolvidas no litígio (*inter partes*).
- **Controle Concentrado (ou Abstrato):** Nesta modalidade, a análise da constitucionalidade é realizada por um órgão específico, no Brasil, o Supremo Tribunal Federal (STF), por meio de ações próprias, como a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI), a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC), a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) e o Mandado de Injunção (MI) e a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO). O objetivo principal é verificar a compatibilidade abstrata da norma com a Constituição, independentemente de um caso concreto. Os efeitos das decisões proferidas em cada modalidade de controle de constitucionalidade são distintos:

A instituição da repercussão geral, introduzida pela Emenda Constitucional nº 45/2004, representa um marco importante no controle difuso de constitucionalidade. Prevista no artigo 102, § 3º, da Constituição Federal, a repercussão geral é um requisito de admissibilidade do Recurso Extraordinário (RE) interposto para o STF.

Para que o RE seja conhecido pelo STF, é necessário que a matéria constitucional nele versada possua relevância que ultrapasse os interesses subjetivos das partes litigantes, abrangendo questões de interesse social, político, econômico ou jurídico que se irradiem para além do caso concreto.

A admissão do RE por repercussão geral tem um efeito significativo no controle difuso, pois a decisão do STF sobre a questão constitucional terá caráter vinculante para os demais órgãos do Poder Judiciário em casos futuros que versem sobre a mesma matéria. Dessa forma, a repercussão geral promove uma certa **objetivação do controle difuso**, conferindo maior uniformidade e previsibilidade às decisões judiciais em matéria constitucional, mesmo sem a utilização do controle concentrado.

A objetivação do controle difuso é um fenômeno que busca aproximar os efeitos do controle difuso aos do controle concentrado, conferindo maior eficácia e uniformidade às decisões sobre questões constitucionais. A repercussão geral é um dos principais mecanismos de objetivação, pois, ao vincular as decisões dos demais tribunais ao entendimento do STF sobre temas de relevância geral, ela mitiga os efeitos puramente *inter partes* do controle difuso tradicional.

Outros mecanismos que contribuem para a objetivação do controle difuso incluem:

- **Súmulas Vinculantes:** Conforme o artigo 103-A da Constituição Federal, o STF pode, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmulas com efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública.
- **Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade:** Previsto em alguns regimentos internos de tribunais, permite que, no curso de um julgamento em controle difuso, a questão constitucional seja submetida ao órgão colegiado competente para uniformizar a jurisprudência, antes da decisão do caso concreto.

A objetivação do controle difuso busca garantir a aplicação uniforme da Constituição e evitar decisões conflitantes sobre as mesmas questões constitucionais, promovendo maior segurança jurídica e isonomia no sistema judicial brasileiro. Embora o controle difuso mantenha sua característica de

análise incidental em casos concretos, a influência de mecanismos como a repercussão geral e as súmulas vinculantes têm ampliado significativamente seus efeitos, aproximando-o, em certa medida, da eficácia do controle concentrado.

### **2.3. Ponderação de valores constitucionais**

A ponderação de interesses emerge como ferramenta metodológica crucial para a resolução de conflitos normativos, especialmente quando envolvem princípios e valores constitucionais. No contexto específico do direito tributário, a aplicação da ponderação revela-se ainda mais relevante, dada a complexidade das relações entre o Estado, na sua função de arrecadar recursos para financiar as atividades públicas, e os contribuintes, titulares de direitos e garantias fundamentais.

A Constituição Federal de 1988, em seu extenso rol de normas, consagra tanto princípios fundamentais que orientam a tributação (como a capacidade contributiva, a legalidade tributária, a anterioridade, a irretroatividade, a uniformidade geográfica, a progressividade, entre outros) quanto direitos e garantias individuais dos contribuintes (como o direito de propriedade, a liberdade econômica, o devido processo legal, o contraditório, a segurança jurídica).

Não raro, a aplicação de um determinado princípio tributário pode colidir com a efetivação de um direito fundamental do contribuinte, ou mesmo com outro princípio constitucional de igual ou maior relevância. Por exemplo, a busca pela máxima arrecadação, informada pelo princípio da capacidade contributiva, pode, em determinadas situações, tensionar o direito de propriedade do contribuinte, caso a carga tributária se torne excessiva ou confiscatória. Da mesma forma, a aplicação estrita do princípio da legalidade tributária, que exige lei formal para a instituição ou majoração de tributos, pode, em situações excepcionais e diante da necessidade de regulamentação célere, gerar debates sobre a possibilidade de flexibilização por meio de outros instrumentos normativos.

Nesses cenários de tensão, a tradicional subsunção, método de aplicação do direito que busca enquadrar um fato a uma norma previamente estabelecida, muitas vezes se mostra insuficiente para alcançar uma solução justa e

constitucionalmente adequada. É nesse contexto que a Teoria da Ponderação de Interesses ganha centralidade.

A ponderação de interesses não se resume a uma escolha arbitrária entre normas em conflito. Ela exige a aplicação de critérios racionais e objetivos que permitam sopesar a importância dos princípios e valores constitucionais em jogo no caso concreto. Dentre os critérios mais relevantes, destacam-se a **proporcionalidade** e a **razoabilidade**.

- **Proporcionalidade (ou Vedação do Excesso):** Este princípio desdobra-se em três subprincípios:
- **Adequação:** A medida adotada deve ser apta a atingir o fim constitucionalmente legítimo pretendido. No contexto tributário, por exemplo, a instituição de um determinado tributo deve ser um meio adequado para financiar as despesas públicas a que se destina.
- **Necessidade:** Dentre as medidas adequadas para atingir o fim proposto, deve-se escolher aquela que cause o menor impacto possível aos direitos e princípios constitucionais contrapostos. Em matéria tributária, isso pode envolver a análise de alternativas menos onerosas para os contribuintes.
- **Proporcionalidade em sentido estrito:** O benefício trazido pela medida para a realização do fim constitucionalmente legítimo deve superar o sacrifício imposto a outros princípios e direitos constitucionais. Em outras palavras, a relação custo-benefício da medida deve ser positiva sob a perspectiva constitucional.
- **Razoabilidade:** Este princípio, embora muitas vezes utilizado como sinônimo de proporcionalidade, possui nuances próprias. A razoabilidade exige que a atuação do legislador e do administrador público seja lógica, sensata e justificada por motivos plausíveis. No âmbito tributário, a razoabilidade pode ser invocada para questionar a fixação de alíquotas excessivas, a criação de obrigações acessórias desproporcionais ou a interpretação de normas tributárias que conduzam a resultados absurdos ou incoerentes com a finalidade da lei.

A aplicação conjunta e articulada dos critérios da proporcionalidade e da razoabilidade permite ao intérprete e ao aplicador do direito tributário realizar um juízo de ponderação consistente, buscando um ponto de equilíbrio entre os diferentes interesses e valores constitucionais em conflito.

A Teoria da Ponderação encontra vasta aplicação no direito tributário, permeando diversas questões controvertidas. Alguns exemplos ilustrativos incluem:

- **Capacidade Contributiva vs. Vedação ao Confisco:** A aplicação do princípio da capacidade contributiva, que busca onerar aqueles que possuem maior poder econômico, encontra um limite na vedação constitucional ao confisco (art. 150, IV, da CF/88). A ponderação entre esses dois princípios é essencial para definir o nível adequado de tributação, evitando que a carga tributária se torne excessiva a ponto de inviabilizar a propriedade privada ou a livre iniciativa.
- **Legalidade Tributária vs. Medidas Provisórias:** A rigidez do princípio da legalidade tributária, que exige lei para instituir ou majorar tributos, é, em certas situações de urgência e relevância, flexibilizada pela possibilidade de utilização de medidas provisórias (art. 62 da CF/88). A ponderação entre a necessidade de atuação célere do Poder Executivo e a garantia de deliberação parlamentar sobre a matéria tributária é fundamental para a análise da constitucionalidade dessas medidas.
- **Segurança Jurídica vs. Combate à Sonegação Fiscal:** A proteção da segurança jurídica, que inclui a garantia de estabilidade das relações tributárias, pode, em determinadas situações, entrar em conflito com o dever do Estado de combater a sonegação fiscal e a fraude. A ponderação entre esses valores é necessária para definir os limites da atuação fiscalizatória do Fisco e a possibilidade de revisão de atos administrativos tributários.
- **Liberdade Econômica vs. Intervenção Estatal na Economia:** A liberdade econômica, assegurada constitucionalmente, pode ser restringida pela atuação do Estado na tributação de determinadas atividades com o objetivo de promover o desenvolvimento social ou econômico. A ponderação entre a livre iniciativa e a função social da propriedade e da atividade econômica é essencial para a análise da legitimidade dessas intervenções.

Em todos esses exemplos, a aplicação da Teoria da Ponderação, guiada pelos critérios da proporcionalidade e da razoabilidade, permite ao intérprete buscar a solução que melhor realize o conjunto de valores e princípios constitucionais envolvidos, evitando soluções simplistas ou radicais que sacrifiquem, de forma desproporcional, um interesse em detrimento de outro.

## 2.4. Isonomia Tributária e Livre Concorrência

O artigo 150, inciso II, da Constituição Federal estabelece uma limitação ao poder de tributar, vedando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.<sup>1</sup> A norma constitucional prossegue, explicitando a proibição de qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

o artigo 170 da Constituição Federal, que disciplina a ordem econômica, estabelece, em seu inciso IV, o princípio da livre concorrência como um dos fundamentos da ordem econômica brasileira. Este princípio visa assegurar um ambiente de mercado competitivo, onde as empresas possam disputar a preferência dos consumidores com base na qualidade de seus produtos e serviços, na inovação e nos preços.

Como abordado no **Direito Constitucional de Alexandre de Moraes (2023)**, a livre concorrência é essencial para a eficiência econômica, para o estímulo à inovação e para a proteção dos interesses dos consumidores, que se beneficiam de uma maior variedade de opções e de preços mais competitivos. O Estado, embora possa intervir na economia, deve fazê-lo de forma a preservar a livre concorrência, evitando a criação de monopólios, oligopólios ou outras formas de restrição à competição.

Conforme se depreende da análise do **Direito Tributário de Ricardo Alexandre (2021)**, o princípio da isonomia tributária, em sua essência, exige que a lei tributária trate de maneira uniforme aqueles que se encontram em igualdade de condições fáticas e jurídicas perante o tributo. A máxima aristotélica de tratar os iguais de forma igual e os desiguais de forma desigual, na medida de suas desigualdades, é a base interpretativa deste princípio.

A vedação de distinções arbitrárias, como aquelas baseadas na profissão ou função exercida, reforça a ideia de que a tributação deve incidir sobre a manifestação de capacidade contributiva, sem discriminações injustificadas. No entanto, o princípio da isonomia não impede o tratamento diferenciado quando

este se baseia em critérios objetivos e razoáveis, que guardem pertinência com a natureza do tributo e a capacidade econômica dos contribuintes. Exemplos clássicos incluem a progressividade do Imposto de Renda, que onera de forma mais intensa aqueles com maior renda, ou a seletividade do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que pode tributar de forma diferenciada bens considerados supérfluos ou essenciais.

A relação entre isonomia tributária, livre concorrência e coisa julgada se manifesta em diferentes aspectos:

- **A Coisa Julgada como Garantia da Isonomia e da Livre Concorrência:** A coisa julgada material, conforme abordado no **Manual de Direito Processual Civil de Daniel Amorim Assumpção Neves (2021)**, confere segurança jurídica e estabilidade às decisões judiciais. Em matéria tributária, uma decisão transitada em julgado que reconheça a inconstitucionalidade de um tratamento tributário desigual ou de uma prática que viole a livre concorrência, em um caso concreto, garante às partes envolvidas que essa situação não poderá ser revista. Isso contribui para a isonomia no caso específico e pode gerar um precedente importante para casos semelhantes, influenciando a interpretação das normas e promovendo a livre concorrência em um setor econômico.
- **A Coisa Julgada e a Necessidade de Observância da Isonomia e da Livre Concorrência em Decisões Futuras:** Embora a coisa julgada tenha efeitos limitados às partes do processo, o Poder Judiciário, ao julgar casos futuros, deve observar os princípios da isonomia e da livre concorrência. Decisões judiciais que violem esses princípios podem ser questionadas nas instâncias superiores. A própria formação de jurisprudência reiterada sobre a inconstitucionalidade de certas práticas tributárias desiguais ou restritivas à concorrência pode levar à revisão de entendimentos anteriores e à busca por maior uniformidade, ainda que respeitando as decisões transitadas em julgado nos casos individuais.
- **A Relativização da Coisa Julgada em Casos de Grave Violação à Isonomia ou à Livre Concorrência?** A doutrina e a jurisprudência admitem a relativização da coisa julgada em situações excepcionais, como em casos de fraude ou grave inconstitucionalidade. Poder-se-ia cogitar, em tese, se uma decisão transitada em julgado que perpetue uma

grave violação à isonomia tributária, conferindo um privilégio desarrazoado a um contribuinte em detrimento de seus concorrentes, ou que restrinja severamente a livre concorrência, poderia ser objeto de revisão em situações extremas. Contudo, conforme mencionado no contexto da coisa julgada, essa relativização é medida excepcionalíssima e exige uma análise cuidadosa dos valores constitucionais em conflito e dos requisitos para sua ocorrência.

Em suma, a isonomia tributária e a livre concorrência são princípios fundamentais que devem nortear a atuação do Estado na tributação. A coisa julgada, por sua vez, garante a estabilidade das decisões judiciais, podendo contribuir para a efetivação desses princípios em casos concretos. A harmonia entre esses institutos é essencial para um sistema tributário justo, eficiente e que promova um ambiente de negócios competitivo e equitativo.

### **3. CASO HIPOTÉTICO**

No século passado, a sociedade empresarial X impetrou mandado de segurança requerendo não ser tributada com a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), normatizada pela Lei nº 7.689/88, pelo fato desse texto normativo não respeitar a reserva de Lei Complementar prevista no Artigo 146, III, a da Constituição Federal de 1988 (CF/88).

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;

O pedido da Empresa X foi julgado procedente e transitou em julgado em 1991, por exemplo, de modo que a União não ajuizou ação rescisória para o caso.

Em 1992, o Supremo Tribunal Federal (STF), em controle difuso sem repercussão geral, que a Lei nº 7.689/88 é constitucional. Esse entendimento ocorreu no julgamento da Empresa Y que decidiu pela desnecessidade da prévia edição de Lei Complementar para a instituição da CSLL.

O acórdão do STF foi proferido em sede de recurso extraordinário (controle difuso / incidental), num período em que não havia ainda repercussão geral (Instituto jurídico incluído pela Emenda Constitucional n.45/2004 e regulamentado pelos arts. 322 a 329 do Regimento Interno do STF e pelos arts. 1035 a 1041 do Código de Processo Civil (CPC) (Lei ° 13.105/2015)).

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS. Lei n. 7.689, de 15.12.88.

- I. - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. C.F., art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. C.F., arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais.
  
- II. A contribuição da Lei 7.689, de 15.12.88, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do parag. 4. do mesmo art. 195 e que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (C.F., art. 195, parag. 4.; C.F., art. 154, I). Posto estarem sujeitas a lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C. , art. 146, III, "a"). (...)

STF. Plenário. RE 138284, Rel. Min. Carlos Velloso, julgado em 01/07/1992.

Assim, a Fazenda Pública retornou a cobrança da CSLL da Sociedade X, assim a empresa impetrou novo mandado de segurança alegando violação à coisa julgada visto que ela possuía uma sentença favorável ao caso com o trânsito em julgado anterior à decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

Desse modo, a autora pediu que fosse reconhecida a eficácia da coisa julgada inclusive para os fatos geradores ocorridos posteriormente a decisão do STF. O juiz, considerando a validade do primeiro mandado de segurança, determinou a tutela antecipada de modo que a Empresa X não estaria obrigada a pagar a CSLL enquanto não foi julgado o mérito do segundo mandado de segurança.

Em 1999, foi julgado procedente o pedido de não pagar CSLL, com a decisão mantida pelo TRF. A Fazenda Nacional interpôs recurso extraordinário (RE) e o mandado de segurança ficou parado até o STF julgar o RE.

Em 14.06.2007, o STF, em ação direta de inconstitucionalidade, reafirmou o entendimento de que a CSLL normatizada pela Lei nº 7.689/88, ou seja, o entendimento antes em RE foi reiterado em ADI:

(...) IV. ADIn: L. 7.689/88, que instituiu contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, resultante da transformação em lei da Medida Provisória 22, de 1988. (...)

3. Improcedência das alegações de inconstitucionalidade formal e material do restante da mesma lei, que foram rebatidas, à exaustão, pelo Supremo Tribunal, nos julgamentos dos RREE 146.733 e 150.764, ambos recebidos pela alínea “b” do permissivo constitucional, que devolve ao STF o conhecimento de toda a questão da constitucionalidade da lei.

STF. Plenário. ADI 15, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgado em 14/06/2007

Assim, em 2023, o STF julgou o recurso extraordinário do segundo mandado de segurança. A Empresa X requereu continuar não pagando o CSLL, mesmo com o reconhecimento do Supremo Corte posteriormente. O pedido foi aceito em primeira instância e confirmado pelo TRF

Desse modo, o questionamento enfrentado pelo STF foi o seguinte: Há uma decisão transitada em julgado dizendo que, em uma relação jurídica de trato sucessivo, o contribuinte não precisa pagar determinado tributo porque ele seria inconstitucional; em seguida, a Suprema Corte decide que esse tributo é

constitucional; a partir dessa decisão do STF a Fazenda poderá cobrar o tributo desse contribuinte em relação aos fatos geradores surgidos após a decisão da Corte?

Assim, o STF entendeu que há duas possibilidades:

- A) A decisão foi proferida em ação direta ou em sede de repercussão geral – SIM, o Fisco poderá cobrar porque essas decisões, em ação direta ou em sede de repercussão geral, interrompem os efeitos temporais das sentenças transitadas em julgado em sentido contrário automaticamente.
- B) A decisão foi proferida em controle incidental/difuso de constitucionalidade sem ser repercussão geral – NÃO, o Fisco não poderá cobrar porque não há o impacto automaticamente na coisa julgada formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo

Os efeitos temporais da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo são imediatamente cessados quando o STF se manifestar em sentido oposto em julgamento de controle concentrado de constitucionalidade ou de recurso extraordinário com repercussão geral. STF. Plenário. RE 955.227/BA, Rel. Min. Roberto Barroso, julgado em 8/02/2023 (Repercussão Geral – Tema 885) (Info 1082).

STF. Plenário. RE 949.297/CE, Rel. Min. Edson Fachin, redator do acórdão Min. Roberto Barroso, julgado em 8/02/2023 (Repercussão Geral – Tema 881) (Info 1082).

Aplicando desse modo o entendimento ao caso hipotético, teríamos as seguintes situações:

- a) A Empresa X não precisa pagar a CSLL até 2007;
- b) A decisão proferida pelo STF no RE 138284 não impactou a coisa julgada que a Empresa X tinha em seu favor porque o STF proferiu a decisão do RE mencionado em controle incidental sem repercussão geral;

- c) Contudo, a decisão proferida pelo STF na ADI 15 interrompeu os efeitos temporais da coisa julgada que a Empresa X tinha em seu favor. É importante destacar que o entendimento do Supremo nessa Ação Direta de Inconstitucionalidade tem eficácia vinculante e efeitos erga omnes;
- d) Portanto, a partir de 14.06.2007, A CSLL voltou a ser devida pela Empresa X respeitando os princípios tributários da irretroatividade e da anterioridade anual

### **3.1. ASPECTOS PRINCIPIOLÓGICOS**

#### **3.1.1. COISA JULGADA, ISONOMIA TRIBUTÁRIA E LIVRE CONCORRÊNCIA**

O instituto da coisa julgada está vinculado a segurança jurídica e a garantia individual, previstos na Constituição Federal (CF) e na Lei de Introdução às Normas do Direito brasileiro (LINDB):

Art. 5º, XXXVI, da CF/88:

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: a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

Art. 6º, § 3º, da LINDB:

A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada: Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso.

Além do princípio da coisa julgada, há também outros interesses constitucionais protegidos que devem ser ponderados como o da isonomia tributária e o da livre concorrência, analisados no caso.

A Constituição Federal expressa que não é permitido a instituição de diferenças de tratamento entre os contribuintes que estão em situação equivalente (Art. 150, II, da CF – Materialização do princípio da igualdade no aspecto tributário)

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.

Esse direito fundamental da isonomia tributário está vinculado com um outro instituto constitucional, o respeito à livre concorrência, direito da ordem econômica, previsto no art. 170, IV da CF:

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;

Desse modo, a controvérsia analisada envolve a segurança jurídica / coisa julgada, igualdade e livre iniciativa, sendo que todos esses fatores possuem envergadura constitucional. Portanto, não há hierarquia entre eles, de modo que não é possível estipular, em abstrato, qual deve ser priorizado na situação.

### **3.1.2. MECANISMO DE PONDERAÇÃO DE INTERESSES CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDOS.**

Em caso de ocorrência de conflitos entre normas de mesma estatura, impõe-se a ponderação, técnica desenvolvida em três fases:

1ª fase: Indicação das normas que incidem no caso concreto

2ª fase: Indicação dos fatos preponderantes no caso concreto

3ª fase: Testagem das possíveis soluções de modo a verificar, no caso concreto, qual é a solução que melhor efetiva a vontade constitucional.

Preferencialmente, com a ponderação, ocorre concessões mútuas, visando preservar ao máximo os direitos em conflitos. Em situações limites, porém, pode haver a necessidade de prevalências e/ou restrições.

É importante destacar que a própria legislação infraconstitucional flexibiliza o instituto da coisa julgada em determinadas situações. Essa maleabilidade está prevista no art. 505, I, do CPC:

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;

Em outras palavras, o legislador normatizou que a alteração no estado de fato ou de direito implica na revisão de sentenças com o trânsito em julgado. O Código Processual identifica a necessidade de adequar a perspectiva jurídica ao mundo dos fatos, inclusive com efeitos retroativos, quando ocorrer o entendimento do STF em controle de constitucionalidade concentrado e difuso.

Os arts. 525, §12 e 535, § 5º, do CPC, determina a inexigibilidade de obrigações reconhecidas em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional ou fundado em aplicação ou interpretação de lei ou ato normativo incompatível com a Constituição:

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

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

Art. 535. A Fazenda Pública será intimada na pessoa de seu representante judicial, por carga, remessa ou meio eletrônico, para, querendo, no prazo de 30 (trinta) dias e nos próprios autos, impugnar a execução, podendo arguir:

§ 5º Para efeito do disposto no inciso III do caput deste artigo, considera-se também inexigível a obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.

Assim, a coisa julgada, relacionada a segurança jurídica, não é um princípio absoluto, sendo possível a flexibilização caso os demais princípios em conflito cumpram mais à vontade constitucional.

### **3.1.3. CLAÚSULA REBUS SIC STANTIBUS**

Em outras palavras, a decisão judicial definitiva, conhecida como "coisa julgada", não deve ser vista como uma proteção eterna para o cidadão, permitindo que ele mantenha indefinidamente uma situação vantajosa. Se o Supremo Tribunal Federal (STF) alterar o entendimento sobre um assunto em um caso de grande repercussão ou em uma ação de controle de constitucionalidade, as decisões anteriores, mesmo as definitivas, devem ser revistas em casos de longa duração.

Essa revisão segue o princípio de que as decisões judiciais devem se adaptar às novas circunstâncias, como se houvesse uma cláusula de revisão automática. Ou seja, a coisa julgada só se mantém válida enquanto as condições que a originaram permanecerem as mesmas. Se houver uma mudança significativa na situação de fato ou na interpretação da lei, a decisão judicial anterior perde sua validade.

Como já determinou o STF:

(...) 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.

STF. Plenário. RE 596663, Relator(a) p/ Acórdão: Min. Teori Zavascki, julgado em 24/09/2014.

No caso hipotético, a Empresa X tinha o direito de não recolher a CSLL com base em sentença transitada em julgado que determinou a inconstitucionalidade incidental da Lei nº 7.689/98. Em 2007, com a ADI 15, o STF declarou a constitucionalidade da norma, retornando a cobrança da contribuição.

Desde a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) em 2007, ficou claro que a Lei nº 7.689/88 é válida. Isso fez com que, automaticamente e sem necessidade de uma nova ação judicial, as decisões anteriores que consideravam a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) inconstitucional perdessem o efeito, no que se refere aos fatos geradores ocorridos após aquele ano.

Portando, as situações do debate podem ser resumidas nos seguintes pontos:

- I. Há pessoas jurídicas que não pagam CSLL com base em sentenças com o trânsito em julgado
- II. Há pessoas jurídicas que pagam CSLL porque não possuem sentenças com o trânsito em julgado contra essa obrigação
- III. O STF indicou a constitucionalidade da tributação da CSLL em controlo difuso (não havia ainda repercussão geral) nos anos 1990 e 2000.
- IV. Em 2007, a Suprema Corte, na ADI 15, declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 no acórdão vinculante e com efeito erga omnes

Considerando que o Supremo Tribunal Federal (STF) é a instância final para decidir sobre a constitucionalidade de leis, e que a diferença entre as empresas que pagam e as que não pagam a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) cria uma situação injusta e prejudica a concorrência, é necessário que as decisões judiciais anteriores que permitiram essa disparidade sejam revistas. Isso deve ocorrer automaticamente, independentemente do tributo em questão, sempre que o STF decidir de forma contrária, seja em ações diretas ou em casos com repercussão geral.

A manutenção das decisões que eximiram o pagamento da contribuição acarretaria uma disparidade substancial, apta a macular os princípios da isonomia tributária e da livre concorrência. Isso decorre do fato de que, em uma relação jurídica tributária de trato sucessivo, o contribuinte beneficiado pela dispensa do recolhimento da CSLL deteria uma vantagem competitiva indevida em relação aos demais, em virtude da não alocação de recursos para tal finalidade.

É imperativo consignar que um pronunciamento do Supremo Tribunal Federal (STF), seja em sede de controle concentrado ou sob o regime da repercussão geral, que colida com a coisa julgada favorável ao contribuinte em relações jurídicas tributárias de trato contínuo, configura a criação de uma nova norma jurídica para este. Tal cenário assemelha-se à instituição de um novo tributo. Por conseguinte, embora tal decisão tenha o condão de desconstituir a

coisa julgada preexistente, mister se faz observar as salvaguardas da irretroatividade, da anterioridade anual e, no que concerne às contribuições para a seguridade social, da anterioridade nonagesimal.

Em suma, as teses fixadas pelo STF foram:

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.

STF. Plenário. RE 955.227/BA, Rel. Min. Roberto Barroso, julgado em 8/02/2023 (Repercussão Geral – Tema 885) (Info 1082).

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.

STF. Plenário. RE 949.297/CE, Rel. Min. Edson Fachin, redator do acórdão Min. Roberto Barroso, julgado em 8/02/2023 (Repercussão Geral – Tema 881) (Info 1082).

#### **3.1.4. MODULAÇÃO DOS EFEITOS**

O STF, por maioria, optou por não modular os efeitos da decisão e aplicar as limitações constitucionais temporais ao poder de tributar. Além disso, A suprema Corte determinou que a instituição da repercussão geral consolidou o processo de abstratização do controle difuso.

No Brasil, há duas modalidades de controle de constitucionalidade: o controle de modo difuso e incidental; e controle concentrado e abstrato. Tais institutos jurídicos apresentam as seguintes características:

- a) De modo difuso e incidental – Feito por qualquer juiz ou Tribunal em casos concretos, produzindo efeitos entre as partes e de modo não vinculante

- b) Concentrado e abstrato - A verificação da conformidade constitucional de uma norma jurídica, em caráter abstrato, é realizada por sujeitos legitimados e por meio das ações previstas na Carta Magna. Produz efeito erga omnes e de modo vinculante.

De acordo com a doutrina jurídica tradicional, a decisão que declara a inconstitucionalidade de uma lei em um caso concreto, ou seja, incidentalmente, possui efeitos restritos às partes envolvidas no processo, sem caráter vinculante para outros casos.

Após a declaração de inconstitucionalidade de uma lei em controle difuso pelo Supremo Tribunal Federal (STF), a Corte deve comunicar a decisão ao Senado Federal, que, por sua vez, tem a prerrogativa de suspender a execução da lei em questão, total ou parcialmente, conforme previsto no artigo 52, inciso X, da Constituição Federal.

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;

A faculdade do Senado em suspender a eficácia da lei seria de natureza discricionária. Caso o Senado optasse por fazê-lo, os efeitos da decisão de inconstitucionalidade proferida pelo STF, inicialmente restritos às partes envolvidas (inter partes), seriam estendidos a todos (erga omnes). Conforme a teoria tradicional, a resolução do Senado ampliaria a eficácia do controle difuso realizado pelo Supremo Tribunal Federal.

Contudo, o STF reformulou a interpretação do art. 52, X, da CF/88, abandonando a concepção tradicional. A implementação do mecanismo de repercussão geral, resultante da Emenda Constitucional nº 45/2004 e normatizada pela Lei nº 11.418/2006, consolidou o movimento de objetivação do controle difuso de constitucionalidade.

Tal tendência foi reforçada pelo Código de Processo Civil de 2015, no artigo 927, inciso III, do referido diploma legal prescreve que:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

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

O Poder Judiciário tem a obrigação de seguir as decisões do STF em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral. O CPC/2015, no artigo 988, parágrafo 5º, inciso II, permite a reclamação para garantir o cumprimento dessas decisões, após o término dos recursos nas instâncias inferiores. O artigo 927, inciso III, do mesmo código, também determina que os tribunais devem obedecer aos acórdãos proferidos em julgamentos de Recursos Extraordinários com Repercussão Geral.

Art. 988

§ 5º É inadmissível a reclamação:

II – Proposta para garantir a observância de acórdão de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida ou de acórdão proferido em julgamento de recursos extraordinário ou especial repetitivos, quando não esgotadas as instâncias ordinárias.

A análise revela que os julgamentos de Recursos Extraordinários com repercussão geral, assim como os proferidos em sede de controle concentrado, têm progressivamente convergido em seus efeitos, seja por ação do Judiciário ou do Legislativo.

Este fenômeno caracteriza a objetivação do controle difuso.

A declaração de inconstitucionalidade, quando proferida em julgamento de Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, equipara-se aos efeitos vinculantes e à eficácia erga omnes das decisões proferidas em sede de controle concentrado de constitucionalidade. A Resolução do Senado Federal, prevista no artigo 52, inciso X, da Constituição Federal de 1988, possui natureza meramente publicitária, não configurando pressuposto para atribuição de efeitos vinculantes e erga omnes às decisões de inconstitucionalidade.

Nesse contexto, verifica-se uma mutação constitucional do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal de 1988, no que tange às decisões proferidas em Recurso Extraordinário com Repercussão Geral.

Essa nova interpretação do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal de 1988 revela-se de suma importância, especialmente no âmbito tributário. Isso porque, atualmente, a Administração Pública não se vincula automaticamente às decisões proferidas em Repercussão Geral, e, sendo ela a responsável pela constituição dos créditos tributários, é comum a ocorrência de autuações mesmo após o Supremo Tribunal Federal ter declarado a inconstitucionalidade do tributo em sede de Repercussão Geral.

A declaração de inconstitucionalidade, proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em sede de Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, irradia efeitos vinculantes e possui eficácia *erga omnes*, similarmente às decisões prolatadas em ações de controle abstrato de constitucionalidade.

Caso o STF, ao julgar Recurso Extraordinário sob o regime da Repercussão Geral, declare a inconstitucionalidade de determinada lei, a Resolução do Senado Federal (art. 52, X, da Constituição Federal de 1988) terá como única finalidade a publicização da decisão. Isso implica que, mesmo antes da eventual edição da referida Resolução, a decisão do STF já ostenta efeitos vinculantes e *erga omnes*.

Em conformidade com o pronunciamento do Ministro Relator:

“Trata-se, portanto, de passo rumo à consolidação do processo de abstratização do controle difuso, resultando em uma maior integridade à teoria de precedentes, bem como no aprimoramento do controle de constitucionalidade brasileiro”.

#### **4. CONCLUSÃO**

A questão jurídica discutida de como uma decisão do Supremo Tribunal Federal afeta uma decisão anterior, transitada em julgado, que impedia um contribuinte de pagar um determinado tributo.

Em casos de relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, se o STF decidir em sentido oposto ao que havia sido julgado em uma decisão transitada em julgado, a possibilidade de cobrança do tributo depende do tipo de decisão do STF. Se a decisão do STF foi proferida em ação direta de

inconstitucionalidade (ADI) ou em sede de repercussão geral, ela interrompe automaticamente os efeitos temporais da decisão anterior, e o tributo volta a ser devido a partir da decisão do STF. No entanto, se a decisão do STF foi proferida em controle incidental (difuso) de constitucionalidade sem repercussão geral, ela não impacta automaticamente a coisa julgada anterior.

Em relação a ponderação entre a segurança jurídica (coisa julgada) e os princípios da isonomia tributária e da livre concorrência, não há hierarquia entre eles e que a solução é buscar o equilíbrio entre esses valores constitucionais. Além disso, a legislação infraconstitucional (Código de Processo Civil) flexibiliza a coisa julgada em certas situações, como quando há modificação no estado de fato ou de direito.

Portando, a coisa julgada não é um valor absoluto e pode ser flexibilizada em favor de outros princípios constitucionais, como a isonomia tributária e a livre concorrência. A decisão do STF em controle concentrado ou em repercussão geral tem o poder de modificar os efeitos de decisões transitadas em julgado em matéria tributária, aplicando-se a lógica da cláusula rebus sic stantibus, ou seja, a coisa julgada só é válida enquanto as circunstâncias permanecerem as mesmas.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15º. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tema 881 – Repercussão Geral. Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881>. Acesso em: 20 mar. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tema 885 – Repercussão Geral. Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de

trato continuado. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4945134&numeroProcesso=955227&classeProcesso=RE&numeroTema=885>. Acesso em: 20 mar. 2024.

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

DE MORAES, Alexandre. **Direito Constitucional**. 36º. ed. São Paulo: Atlas Ltda, 2020.

Entenda a decisão sobre “coisa julgada” na área tributária tomada pelo STF. 2023. Disponível em: <

<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=502140&ori=1>>.

Acesso em: 25 mar. 2024.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil, volume único, 13º. ed. Salvador: Juspodvim, 2021.

GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Direito Processual Civil**: Coleção Esquematizado. 13º. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional**: Esquematizado. 25º. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 6º. ed. São Paulo: Saraiva, 2017