



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO
ARTIGO CIENTÍFICO

RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA E SEGURANÇA JURÍDICA
QUESTÕES POLÊMICAS E A CONFIANÇA LEGÍTIMA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

ORIENTANDO: GABRIEL FREIRE DE ALMEIDA
ORIENTADORA: PROF. MS. ELIANE RODRIGUES NUNES

GOIÂNIA
2024

ORIENTANDO: GABRIEL FREIRE DE ALMEIDA

RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA E SEGURANÇA JURÍDICA
QUESTÕES POLÊMICAS E A CONFIANÇA LEGÍTIMA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Artigo Científico apresentado à disciplina de Trabalho de Curso II, da Escola de Direito, Negócios e Comunicação da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUCGOIÁS).

Orientador: Profa. Ms. Eliane Rodrigues Nunes

GOIÂNIA
2024

GABRIEL FREIRE DE ALMEIDA

RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA E SEGURANÇA JURÍDICA
QUESTÕES POLÊMICAS E A CONFIANÇA LEGÍTIMA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Data da Defesa: _____ de _____ de 2024.

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Prof. Ms. Eliane Rodrigues Nunes nota

Examinadora Convidada: Dra. Maria Augusta Fernandes Justiniano nota

A meus pais Mary Carlos Freire e Gervalino de Almeida Junior dedico este trabalho, na esperança de poder merecer o sentimento de orgulho pelo esforço alcançado.

Agradeço a Professora Eliane Rodrigues Nunes, Professora Maria Augusta Fernandes Justiniano, e Professor Adilson Cunha, pela experiência transmitida nos ensinamentos, bem como pela paciência e dedicação, fatores que, sem dúvida, contribuíram para que este trabalho pudesse ter êxito.

A todos aqueles, de uma ou outra forma, caminharam comigo, transmitindo-me serenidade e concedendo-me o apoio da amizade, imprescindível no convívio acadêmico.

RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA E SEGURANÇA JURÍDICA

QUESTÕES POLÊMICAS E A CONFIANÇA LEGÍTIMA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Gabriel Freire de Almeida*¹

RESUMO

Este trabalho de curso buscou reflexões sobre a segurança jurídica tributária no Brasil e sua relativização com base na pauta jurídica da Repercussão Geral temas 881 e 885 do Supremo Tribunal Federal e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido. O método de pesquisa utilizado foi o indutivo com base teórica da literatura básica e com marco teórico Humberto Ávila e sua obra “Segurança jurídica entre permanências, mudanças e realizações no direito tributário”. A pesquisa tem como discussão a relativização da coisa julgada em matéria tributária e a questão da confiança legítima e a segurança jurídica no Brasil, colaborada por uma incerteza jurídica e morosidade processual.

Palavras-chave: Coisa julgada em matéria tributária. Confiança Legítima. Segurança Jurídica. Repercussão Geral temas 881 e 885 do Supremo Tribunal Federal.

ABSTRACT

This course work sought reflections on legal tax security in Brazil and its relativization based on the legal agenda of the General Repercussion themes 881 and 885 of the Federal Supreme Court and the Social Contribution on Net Profit. The research method used was inductive with a theoretical basis from basic literature and with a theoretical framework from Humberto Ávila and his work “Legal security between permanences, changes and achievements in tax law”. The research discusses the relativization of res judicata in tax matters and the issue of legitimate trust and legal certainty in Brazil, contributed to by legal uncertainty and procedural delays.

^{1*} Acadêmica do Curso de Direito da Pontifícia Universidade Católica de Goiás, estagiário na Nelson Wilians Advogados Associados, gabriel.freire.almeida88@gmail.com

SUMÁRIO

RESUMO.....	05
INTRODUÇÃO.....	07
1 DOGMA SOBRE A COISA JULGADA	10
1.1 CONTEXTO HISTÓRICO.....	10
1.2 CONCEITO.....	11
1.3 LIMITES A COISA JULGADA.....	13
2 A IMPORTÂNCIA DA SEGURANÇA JUÍRICA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	14
2.1 PODER DE TRIBUTAR E PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS.....	14
3 RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA E SEUS REFLEXOS A SEGURANÇA JURÍDICA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	16
3.1 TEMAS 881 E 885 DA REPERCUSSÃO GERAL E A QUEBRA DA COISA JULGADA AUTOMÁTICA.....	16
3.2 IMPACTOS JURÍDICOS E ECONÔMICOS.....	19
CONCLUSÃO.....	21
REFERÊNCIAS.....	23

INTRODUÇÃO

Este trabalho de pesquisa do tema “Relativização da coisa julgada e segurança jurídica em matéria tributária” em especial no que diz respeito a um debate amplo como um todo de qual é o limite da coisa julgada em paralelo a questões quanto ao nível de segurança jurídica nas relações tributárias.

O direito tributário é um ramo do direito dito muitas vezes complexo por abranger conhecimentos de outras áreas de direito que combinadas permitem o seu estudo, mais comumente necessário o saber quanto ao Direito Constitucional, Direito Administrativo e Direito Processual Civil. Por disciplinar questões relativas a tributos, meio pelo qual o Estado Democrático de Direito é financiado para poder exercer seus papéis e atuações que só é possível por meio de suas instituições e consequentemente do trabalho das pessoas que estão vinculadas a estas instituições, é preciso de meios econômicos e financeiros para manter esta estrutura em funcionamento de forma saudável e operacional. Tendo em vista esta ideia é dessa maneira que é possível permitir com que a ideia de Estado não seja apenas algo fictício, pois graças ao Direito Tributária e tantos outros que é possível a projeção do Estado Democrático de Direito para o mundo fático de forma presente no imaginário coletivo.

Nesse sentido, dada sua notória importância e complexidade muitas vezes surgem demandas judiciais em matéria tributária que por envolver dinheiro dos contribuintes e interesse arrecadatários desses tributos iniciam litígios entre essas duas partes das relações tributárias. No entanto, por diversos fatores diferentes existem prestações jurisdicionais a favor dos contribuintes e a favor da arrecadação o que é plausível a depender de cada caso, porém não comumente existente litígios similares que possuem decisões transitadas em julgado com diferentes posicionamentos, favoráveis ou desfavoráveis as partes nas relações jurídicas tributárias.

Diante dessa problemática emerge questionamentos de qual o limite da coisa julgada e como estes casos afetam a segurança jurídica. Este tema é importante na medida em que explora dúvidas quanto à figura da Coisa Julgada em matéria tributária, a segurança jurídica e a confiança legítima nas relações tributárias.

A Constituição Federal aborda a coisa julgada no início de seu texto na parte de Direitos Individuais e Coletivos. Igualmente, a legislação infraconstitucional como a do Código Civil e de Código de Processo Civil dizem mais acerca do tema.

Historicamente, o tema a ser abordado é sobre Coisa Julgada e seus efeitos são bem antes do direito moderno, já sendo discutido temática similar no direito Romano, bem como em outros como o direito Alemão e Italiano mais recentemente.

A doutrina dominante entende que a Coisa Julgada não é absoluta e que a depender do caso concreto é possível a relativização da Coisa Julgada e seus efeitos.

A polêmica central, portanto, reside no argumento de que a relativização da Coisa Julgada pode ferir a Segurança Jurídica e a confiança legítima nas relações tributárias.

Este trabalho está devidamente inserido na linha de pesquisa determinada pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás, a saber Estado e Política Pública, considerando que aborda a temática referente a debater a organização econômica do estado e as relações jurídicas envolvendo as questões de direito orçamentário, tributário, concorrencial e consumo.

Para tanto, a abordagem metodológica utilizada é método indutivo, na medida em que serão observadas como a temática da relativização da coisa julgada afeta a segurança jurídica nas relações tributárias e a confiança legítima que regi contribuinte e o Estado.

A pesquisa bibliográfica será essencial, considerando que fornece um estudo teórico, embasado na lei e na jurisprudência, acerca dos princípios constitucionais bem como sobre as obras ora relacionadas. Serão realizados vários procedimentos metodológicos, a partir da pesquisa bibliográfica, a saber: levantamento bibliográfico referente a cada um dos objetivos, a fim de apresentar-se o contexto histórico, as características; identificação das fontes do direito acerca da coisa julgada; obtenção e análise da legislação nacional e estudo crítico do material doutrinário sobre relativização da coisa julgada no direito tributário; seleção e análise de decisões jurisprudenciais dos principais tribunais nacionais sobre a quebra automática da coisa julgada em matéria tributária; artigos publicados em revistas especializadas, acórdãos de tribunais superiores, textos publicados na internet, anais de congressos, anais dos debates legislativos, tudo com o propósito de determinar,

com base na doutrina e legislação pertinentes e decisões judiciais existentes, relativização da coisa julgada e segurança jurídica em matéria tributária.

Este artigo tem a seguinte estrutura: na primeira seção será apresentado o dogma sobre a coisa julgada, o contexto histórico, conceito e limites a coisa julgada.

Na segunda seção, descreve-se a importância da segurança jurídica nas relações tributárias e o poder de tributar e princípios tributários.

Por fim, na última seção, aborda-se o tema sob o prisma de pesquisa, analisando-se a relativização da coisa julgada e seus reflexos a segurança jurídica nas relações tributárias acerca do tema 881 e 885 da repercussão geral e quebra da coisa julgada automática e seus impactos jurídicos e econômicos.

1 DOGMA SOBRE A COISA JULGADA

1.CONTEXTO HISTÓRICO

Historicamente, no desenvolvimento do direito no mundo existe predominantemente um espaço de tempo que nem ao menos existia o direito como o conhecemos hoje, o direito moderno, com a ampla defesa, o contraditório e o enfoque na proteção da liberdade e da propriedade. Não obstante, muito menos abordado ainda questões como Segurança Jurídico tributária que é um estudo muito recente fruto do desenvolvimento do Estado Democrático de Direito paralelamente a um sistema de produção Capitalista.

Não coincidentemente este Estado institui o “tributo” que conforme o Código Tributário Nacional em seu Art. 3º o define como sendo “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”, nota-se o emprego da palavra “pecuniária” e “moeda” também conhecidos como capital e dinheiro.

Nesse sentido, é tendo em vista o presente contexto socioeconômico, sociedade capitalista, as relações tributárias entre o sujeito ativo e o sujeito passivo é conflitante, tanto que tributo é uma prestação compulsória, pois o contribuinte em sua grande maioria não contribuiria se fosse facultativo, por acreditar que o dinheiro fosse mais bem aproveitado por ele mesmo do que pela figura do Estado.

À vista disso, muitas matérias tributárias são judicializadas tendo como objetivo não contribuir com certo tributo, e muitas vezes esses processos são transitados em julgado, no entanto pode ocorrer equívocos e erros que levem a esse acontecimento, e como essas matérias tributárias são de suma importância para a coletividade não podem carecer de ilegalidades e vícios processuais.

Portanto, ao contrário da Doutrina Clássica sobre a Coisa Julgada que era tida como verdade indiscutível, segundo Alexandre Freitas Câmara ao dizer que “Um verdadeiro dogma, insuscetível da qualquer discussão. Houve, na mais clássica doutrina, quem afirmasse textualmente que “a sentença que passa em julgado é havida por verdade”.

Todavia, tendo em vista a situação exposta anteriormente mencionada de erros processuais, vícios e sentenças injustas transitadas em julgado Alexandre Freitas Câmara conclui que

O direito processual moderno é um sistema orientado à construção de resultados justos. A ideologia do processualista contemporâneo, conhecida como processo civil de resultados, leva à necessária revisão de diversos conceitos que pareciam firmemente estabelecidos no panteão dos dogmas jurídicos. Isto se dá porque não é aceitável que, em um momento histórico como o atual, em que tanto se luta por justiça, possamos abrir mão dela em nome de uma segurança que não dá paz de espírito ao julgador nem tranquilidade à sociedade. É preciso, pois, relativizar a coisa julgada material, como forma de se manifestar crença na possibilidade de se criar um mundo mais justo". (DIDIER JR, Fredie e outro. Relativização da Coisa Julgada enfoque crítico, Pg. 37).

Desse modo, como o desenvolvimento do Direito Processual passou a valorizar mais o conteúdo em detrimento das formas com que alcançou o resultado esperado se diferencia da Doutrina Clássica na medida que possibilita a relativização da Coisa Julgada material, desde que adequue a melhores entendimentos de justiça a cada caso, impedindo assim que haja uma sentença injusta quanto ao direito material, mas que viável ao direito processual.

1.2 CONCEITO

Dado o contexto histórico sobre a Coisa Julgada e as mudanças ocorridas acerca de seu entendimento ao longo dos anos da ciência do direito, urge conceituar da melhor forma possível o que é a “segurança jurídica”.

Nos ensinamentos processuais de José Frederico Marques a Coisa Julgada é descrita como sendo “a coisa julgada é qualidade dos efeitos do julgamento final de um litígio; isto é, a imutabilidade que adquire a prestação jurisdicional do Estado quando entregue definitivamente”. Ou seja, quando esgotadas as possibilidades de reformulação de uma sentença a mesma passa a ser estável, e salvo exceções, impedidas de ser atacada posteriormente, assim produzindo seus efeitos e assegurando uma situação de segurança entre as partes conforme conteúdo da sentença.

Além dessa definição a Coisa Julgada principalmente quanto a matérias tributárias podem ter mais elementos constitutivos, pois quanto aos tributos o Código Tributário Nacional apresenta certos princípios que devem reger as relações

tributárias para melhor funcionamento do Sistema Tributário Nacional, e um deles é o Princípio da Não Surpresa que apesar de estabelecer a não cobrança de tributos no mesmo exercício em que eles foram instituídos demonstra uma preocupação do legislador quanto a previsibilidade que o Estado deve oferecer ao contribuinte. Sendo assim, em um Estado Democrático de Direito isto é garantia de Segurança Jurídica, como leciona Leonardo Greco ao afirmar

a segurança jurídica é o mínimo de previsibilidade necessária que o Estado de Direito deve oferecer a todo cidadão, a respeito de quais são as normas de convivência que ele deve observar e com base nas quais pode travar relações jurídicas válidas e eficazes”.

“a norma que lícitamente eles devem respeitar como representatividade da vontade do próprio Estado, não sendo lícito a este, depois de tornada imutável e indiscutível essa manifestação de vontade oficial, desfazê-la em prejuízo das relações jurídicas e dos respectivos efeitos travadas e produzidos sob a égide da sua própria decisão

Sob esse espectro da Segurança Jurídica quanto a previsibilidade surge um problema em que Humberto Ávila nos apresenta em seu livro “Segurança Jurídica entre permanências, mudanças e realizações no direito tributário” ao apresentar a ideia de que a imensidão do ordenamento jurídico pode atrapalhar a Segurança Jurídica por dificultar sua previsibilidade.

“Hoje, o nível de insegurança jurídica assumiu um grau nunca antes alcançado. Os termos “complexidade” e “obscuridade”, “incerteza”, “indeterminação”, “instabilidade” e “descontinuidade” do ordenamento jurídico servem para ilustrar tal momento. Chega-se ao ponto de se falar em “chuva de leis” (*Gesetzesflur*), “histeria legislativa” (*Gesetzgebungs-hysterie*) e “caos legislativo” (*Gesetzgebungschaos*).²⁵ Fala-se, ainda, em “furacão normativo”²⁶ “incontinência legislativa”,²⁷ “aluvião de normas”²⁸ e “orgia na produção de leis”² Registrar o caráter instável, efêmero e aleatório do Direito tornou-se algo até mesmo banal”.

Que por conseguinte, dada essa efemeridade e aleatoriedade que pode impactar os efeitos de uma sentença transitada em julgado não proporciona tanta segurança quanto devia. A Coisa Julgada processual não deve ser absoluta para não permitir que prolongue no tempo sentença injusta, porém a relativização da Coisa Julgada material ou sua constante alteração não permite uma previsibilidade adequada principalmente para as relações tributárias, Ávila então conclui com

Nesse sentido, e por causa disso, adotou-se uma definição preambular mínima de segurança jurídica, conforme exposto no capítulo anterior, que gira em torno daquilo que Rümelin referiu, embora sem especificar nem os fundamentos nem os critérios, como sendo os três eixos da segurança jurídica: inteligibilidade, confiabilidade ou seriedade e calculabilidade do

Direito. A noção de segurança jurídica está atrelada, assim, às ideias de estabilidade e de previsibilidade. Desse modo, é preciso, a partir desse ponto de referência inicial, buscar na CF/88 as normas jurídicas que prevejam direlante os meios para alcançar esse estado de confiabilidade e de calculabilidade (regras) ou que apontem para esses estados, deixando para o aplicador escolher os meios dentre aqueles necessários à sua realização (princípios). Nesse quadro, pode-se construir um arquétipo normativo revelador - com a permissão para a metáfora - dos vários afluentes normativos que formam e que definem o grande rio da segurança jurídica. O importante, por ora, é constatar que a segurança jurídica não necessariamente carece de um suporte escrito, o que de nenhuma maneira lhe retira o fundamento constitucional

Dessa forma, para melhor entendimento do conceito se faz necessário a análise jurídica processual bem como de conceitos mais particulares quanto ao direito tributário quanto suas necessidades ao abranger a palavra “segurança” e seus diversos sentidos no mundo do ordenamento jurídico com o objetivo de buscar a inteligibilidade, confiabilidade ou seriedade e calculabilidade do Direito.

1.3 LIMITES A COISA JULGADA

Tendo em vista a importância da coisa julgada e as novas tendências do direito moderno o Código de Processo Civil de 2015 já abarca as possibilidades plausíveis de rescindir a Coisa Julgada nas hipóteses abarcadas em seu Art. 966 ao dispor sobre a Ação Rescisória, que conceitualmente é abordada como

Trata-se de ação autônoma de impugnação, pois inaugura uma nova relação processual, distinta daquela em que foi proferida a decisão judicial impugnada, por intermédio da qual se pretende rescindir, em caráter excepcional e diante de vícios de maior gravidade, a coisa julgada que se formou na ação judicial anteriormente transitada em julgado e, se o caso, promover o rejuízo da causa. (Direito Processual Civil, editora CP Iuris, 2023, Pg.392).

Nota-se que todas as hipóteses são de vícios e erros muito graves para que se possa admitir que a sentença produza seus efeitos da forma devida e estabeleça finda aquela demanda judicial e assim garantindo a Segurança Jurídica devida.

No que tange a matérias tributárias, nas quais muito se valem da constitucionalidade ou inconstitucionalidade da matéria de cada caso, é importante que seja respeitada a Coisa Julgada mesmo que posteriormente se adote outro entendimento, esse é o posicionamento de Leonardo Greco ao dizer que

a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade em controle concentrado de normas pelo Supremo Tribunal Federal não deve ter nenhuma influência sobre anteriores sentenças transitadas em julgado que tenham fundamento em entendimento contrário ao do STF sobre a questão constitucional.

Não obstante, no rol das hipóteses do Art. 966 do Código de Processo Civil de 2015 não abarca essa possibilidade de usar a Ação Rescisória por alteração acerca da constitucionalidade ou não da matéria, na medida que Leonardo Greco leciona

em síntese, a segurança jurídica, como direito fundamental, assegurada pela coisa julgada, não permite, como regra, a propositura de ação de revisão da coisa julgada como consequência da declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Ante o exposto, dada a natureza constitucional da Coisa Julgada, artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal, é uma garantia fundamental na qual em apenas casos e hipóteses excepcionais podem ser rescindidas, em observância ao Art. 966 do Código de Processo Civil de 2025, sendo assim, o limite da Coisa Julgada é pleno, desde que não ocorra as hipóteses do Art. 966 do Código de Processo Civil de 2015 que possibilitam a Ação Rescisória e consequentemente a possível rescisão da Coisa Julgada.

2 A IMPORTÂNCIA DA SEGURANÇA JURÍDICA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

2.1 PODER DE TRIBUTAR E PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

Inicialmente, tendo em vista a importância das matérias tributárias para viabilizar o financiamento do Estado Democrático de Direito por meio do tributo, pago pelos contribuintes, que é possível a atual estrutura do Estado brasileiro. O Sistema Tributário Nacional encontra sua estrutura no texto constitucional de 1988, ao constituinte estabelecer as competências tributárias, delimitar o poder de tributar para as matérias tributárias.

Isso ocorre pois o Sistema Tributário Nacional apresenta duas características fundamentais, a exaustividade e a rigidez, para desempenhar a arrecadação, por isso sua natureza constitucional é justificada. A Constituição ao estabelecer aqueles com o poder de tributar confere a União, Estados, municípios e o Distrito Federal o que para John Marshall, político e advogado norte-americano, é o

um dos maiores poderes que podem existir ao dizer que “O poder de tributar é o poder de destruir”.

Não obstante tal poder não é somente destrutivo, pois como dito anteriormente é por meio do tributo pago pelo contribuinte que é possível existir um Estado Democrático de Direito e cumprir o Art. 3º da Constituição Federal de 1988, esta é a ideia por exemplo seguida por Oliver Wendell Holmes, ex-juiz da Suprema Corte norte-americana ao dizer que “Impostos são o preço que nós pagamos por uma sociedade civilizada”. Ao passo que para essa civilização a constituição quer dizer o disposto a seguir.

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
II - garantir o desenvolvimento nacional;
III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

A frase dita por Oliver Wendell Holmes resume de forme direta o objetivo da República Federativa do Brasil, na medida que para isso será necessário o tributo, posto isto a importância de existir segurança jurídica nas relações tributárias.

A Constituição Federal de 1988 para Humberto Ávila cumpri de forma efetiva a segurança jurídica no âmbito tributário, na medida que institui garantias, direitos e princípios em favor do contribuinte que torna essencial para o Sistema Tributário Nacional a ideia de Segurança Jurídico-Tributária, ao estabelecer proibição de modificação constitucional, Princípios como da Legalidade, Anterioridade, Irretroatividade, reserva de lei complementar e proibição de tributo com efeito de confisco.

“Esse reforço da segurança jurídica no âmbito tributário se manifesta, sobretudo, na inclinação das garantias previstas em favor do contribuinte. Os fundamentos mais diretos da segurança jurídica no capítulo destinado ao “Sistema Tributário Nacional” demonstram que a CF/88 não só instituiu garantias em favor do contribuinte como, ainda, deixou clara a existência de outras decorrentes dos princípios e dos direitos previstos constitucionalmente. O estabelecimento de garantias em favor do contribuinte torna a segurança jurídico-tributária um princípio vinculado aos direitos fundamentais do contribuinte. Desse modo, várias questões que poderiam ser resolvidas com base apenas no princípio do Estado de Direito precisam ser solucionadas sob a perspectiva dos direitos fundamentais. Elementos que, sob o ponto de vista das normas tributárias, poderiam ser considerados irrelevantes, sob a perspectiva dos direitos fundamentais de liberdade e de

propriedade passam a ser decisivos, como é o caso dos atos de disposição de direitos praticados sob a vigência de leis posteriormente modificadas. Dessa maneira, se é correto afirmar que o princípio da segurança jurídica exige um estado de segurança que pende para o cidadão, é adequado sustentar que o princípio da segurança jurídico-tributária exige um estado de segurança que propende, ainda com mais intensidade, para o contribuinte” (Pag.244).

Nesse sentido, demonstrando a importância e as muitas formas com que a constituinte de 1988 dedicou para proporcionar um Estado Democrático de Direito viável ao Estado e ao contribuinte e assim, conseqüentemente o equilíbrio entre o poder de tributar e o de proporcionar a civilização, é por meio da base legal que proporciona a Segurança Jurídica Tributária.

3 RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA E SEUS REFLEXOS A SEGURANÇA JURÍDICA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS

3.1 TEMAS 881 E 885 DA REPERCUSSÃO GERAL E QUEBRA DA COISA JULGADA AUTOMÁTICA

Este tema é importante na medida em que apresenta a polêmica existente ao Supremo Tribunal Federal julgar os temas 881 e 885 da Repercussão Geral que entendeu que a alteração da jurisprudência por mudanças fáticas e jurídicas caça automaticamente a coisa julgada e seus efeitos, desde que em sede de Repercussão Geral ou em Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn).

Tema 881 - 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.

Tema 885 - Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.

Nesse sentido, o debate que ensejou os REs 949.297e 955.277 (Temas 881 e 885) tem como tributo a CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido) que instituiu sua cobrança em 1989 por meio de uma Lei Ordinária N° 7.689, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1988, e dadas as circunstâncias recentes com a Nova Constituição Federal de 1988 que instituiu a reserva de lei complementar ensejou nos tribunais

lides quanto sua exigibilidade e sua constitucionalidade. Alguns contribuintes assim em seguida ganharam estes processos e passaram a não mais recolher a CSLL, porém somente em 2007 o Supremo Tribunal Federal ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade número 15 afirmou que a contribuição era devida e constitucional.

No entanto, nesse espaço de tempo entre a instituição da CSLL e 2007, quando foi julgada constitucional, muitas empresas continuaram a recolher e outras não, o que para o Supremo Tribunal Federal conferiu uma vantagem competitiva no mercado para aquelas que não mais faziam o recolhimento baseado em decisões judiciais. E por outro lado verificou-se que a Fazenda Nacional pretendeu cobrar a CSLL relativa a fatos geradores posteriores à decisão deste Tribunal na ADI 15.

Assim firmando as seguintes teses para os temas 881 e 885:

ACÓRDÃO – tema 881

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, por seu Tribunal Pleno, sob a presidência da Ministra Rosa Weber, por unanimidade de votos, em apreciando o tema 881 da repercussão geral, dar provimento ao recurso extraordinário da União. Por maioria de votos, não modular os efeitos da decisão, vencidos os Ministros Edson Fachin (Relator), Luiz Fux, Ricardo Lewandowski, Dias Toffoli e, em parte, o Ministro Nunes Marques, que propunham modulação. Por fim, por maioria de votos, entenderam-se aplicáveis as limitações constitucionais temporais ao poder de tributar, vencidos os Ministros Gilmar Mendes, André Mendonça, Alexandre de Moraes e Dias Toffoli. Na sequência, por unanimidade de votos, foi fixada a seguinte tese: "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". Tudo nos termos do voto do Ministro Roberto Barroso, Redator para o acórdão. Presidência da Ministra Rosa Weber. Brasília, 8 de fevereiro de 2023. Ministro LUÍS ROBERTO BARROSO – REDATOR P/ O ACÓRDÃO.

ACÓRDÃO – tema 885

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, por seu Tribunal Pleno, sob a Presidência da Ministra Rosa Weber, por unanimidade de votos, em apreciando o tema 885 da repercussão geral, negar provimento ao recurso extraordinário da União. Por maioria de votos, não modular os efeitos da decisão, vencidos os Ministros Edson Fachin, Luiz Fux, Ricardo Lewandowski, Dias Toffoli e, em parte, o Ministro Nunes Marques, que propunham modulação. Por fim, por maioria de votos, entender aplicáveis as limitações constitucionais temporais ao poder de tributar, vencidos os Ministros Gilmar Mendes, André Mendonça, Alexandre de Moraes e Dias Toffoli. Na sequência, por unanimidade de votos, foi fixada a seguinte tese: "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". Tudo nos termos do voto do Relator. Brasília, 8 de fevereiro de 2023. Ministro LUÍS ROBERTO BARROSO – Relator.

Importante destacar que em ambos os casos não houve a modulação dos efeitos destes julgamentos, que implicam necessariamente o interesse do contribuinte por agora ter que recolher esses tributos de 2007 em diante que não foram feitos a época.

Importante destacar que apesar da não modulação temporal dos efeitos de sua decisão sobre os limites da coisa julgada tributário Supremo Tribunal Federal isentou as empresas de multas punitivas e moratórias.

Decisão: (ED) O Tribunal, por maioria, resolvendo questão de ordem, manteve sua jurisprudência no sentido da ausência de legitimidade de amicus curie para oposição de embargos de declaração, registrando, todavia, a possibilidade de invocação do art. 323, § 3º, do RISTF, vencidos os Ministros André Mendonça, Nunes Marques, Edson Fachin, Luiz Fux e Dias Toffoli. Votou na questão de ordem o Ministro Flávio Dino. Por maioria, o Tribunal não modulou os efeitos da decisão de mérito, vencidos os Ministros Luiz Fux, Edson Fachin, Dias Toffoli e Nunes Marques. Não votou nesse ponto o Ministro Flávio Dino, sucessor da Ministra Rosa Weber, que já havia votado em assentada anterior também no sentido da não modulação dos efeitos. Por fim, por maioria, o Tribunal deu parcial provimento aos embargos de declaração opostos por TBM – Têxtil Bezerra de Menezes S/A para afastar exclusivamente as multas tributárias de qualquer natureza impostas aos contribuintes que tiveram decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL e cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), ficando preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição dos valores já recolhidos referentes a multas de qualquer natureza, vencidos os Ministros Gilmar Mendes, Cristiano Zanin, Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia e Rosa Weber, que já havia votado em assentada anterior. Não votou nesse ponto o Ministro Flávio Dino. Tudo nos termos do voto do Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente e Relator). Plenário, 4.4.2024.

Também manteve preservada incidência dos juros moratórios e da correção monetária e vedada a repetição dos valores já recolhidos referentes a multas de qualquer natureza.

3.2 IMPACTOS JURÍDICOS E ECONÔMICOS

Estas teses firmadas pelo Supremo Tribunal Federal por ambas terem sido julgadas em sede de Repercussão Geral vinculam todos os tribunais e casos em matéria tributária de trato continuado, que importa interesse aos envolvidos nas relações jurídicas tributárias com duas novas teses para o direito tributário quanto ao limite da Coisa Julgada em matéria tributária e sua relativização, uma vez que agora existe a possibilidade da quebra automática da coisa julgada, cessando assim seus efeitos de forma imediata, sem que a União por exemplo necessita de ajuizar ou ingressar com uma Ação Rescisória.

Quanto aos impactos econômicos, os maiores reflexos deste julgamento ocorreram para as empresas que tiveram a quebra automática da coisa julgada de seus processos que anteriormente possibilitaram o não recolhimento da CSLL e a não modulação destes efeitos que podem gerar dívidas tributárias de CSLL de 2007 em diante.

A exemplo destes impactos econômicos é o fato relevante que a COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO CNPJ: 47.508.411/0001-56 publicou a seus acionistas e ao mercado em geral após o julgamento do Supremo Tribunal Federal sobre os temas 881 e 885.

A Companhia Brasileira de Distribuição (“Companhia”), nos termos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, conforme em vigor (“Lei das Sociedades por Ações”) e da Resolução da Comissão de Valores Mobiliários (“CVM”) nº 44, de 23 de agosto de 2021, vem por meio deste comunicar aos seus acionistas e ao mercado em geral a conclusão do julgamento relativo aos Temas 881 e 885, que discutem os efeitos da coisa julgada. A Companhia possui decisão transitada em julgado possibilitando o não recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), há 31 anos, decisão esta não sujeita à ação rescisória por parte dos órgãos fiscais brasileiros e que aguardava julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”) para definição de seus efeitos. Diante disso, todas as autuações lavradas em razão do não recolhimento da CSLL eram classificadas como de risco remoto, sem divulgação das mesmas em suas demonstrações financeiras. Na data de hoje, o STF concluiu o julgamento sobre a questão e definiu que a decisão em controle difuso cessa, imediatamente, os efeitos de decisões anteriores transitadas em julgado, não acatando o pedido de modulação para que os efeitos de tal julgamento se iniciassem a partir da presente data. De tal forma, como a discussão em torno da modulação de efeitos de tais processos envolvendo o não recolhimento da CSLL se deu a partir da ADI 15, julgada em 2007, os efeitos da decisão do STF retroagirão a tal data. A referida decisão pode ainda ser objeto de recurso. Em virtude disso, a Companhia revisou a probabilidade de perda dos processos em andamento desde 2007, bem como os valores não recolhidos nos últimos 5 anos, estimando como provável o valor negativo, ainda não auditado, de R\$ 290 milhões, sendo esse valor líquido da

recomposição da base negativa da CSLL. A Companhia aguarda a publicação do acórdão do STF para definir a estratégia jurídica a ser seguida nos processos em andamento, os quais estão em diferentes fases processuais e serão concluídos gradualmente ao longo dos próximos anos, além de fazer uma reavaliação dos números já estimados até o momento. O impacto no caixa da Companhia dependerá dos desfechos destes processos, gerando imediatamente apenas o aumento da tributação do lucro em 9%. O departamento de Relações com Investidores da Companhia permanece à disposição para quaisquer esclarecimentos que se fizerem necessários. São Paulo, 9 de fevereiro de 2023. Guillaume Marie Didier Gras Vice-Presidente de Finanças e Diretor de Relações com Investidores. (Fato relevante, COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, disponível em <https://cdn.oantagonista.com/uploads/2023/02/GPA-fato-relevante-CSLL.pdf>)

À vista disso, pelo comunicado da empresa que reconhece a possível perda processual e comunica aos mercados em geral e aos acionistas que a partir desta decisão passam a ter uma dívida de CSLL, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em um valor considerável.

CONCLUSÃO

O presente estudo partiu de uma análise dos temas 881 e 885 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal juntamente de obras doutrinárias sobre Direito Tributário e Segurança Jurídica Tributária.

Pretendeu-se com este trabalho conhecer as questões relacionadas com as consequências jurídicas da relativização da coisa julgada, sua quebra automática a luz dos temas 881 e 885 da Repercussão Geral e seus impactos a segurança jurídica e a confiança legítima nas relações tributárias.

Sabe-se, por exemplo, que o Sistema Tributário brasileiro não é simples, por isso as muitas queixas acerca da segurança jurídica e anseios pela então Reforma Tributária que foi aprovada em 15 de dezembro de 2023 que busca simplificar o Sistema Tributário Nacional.

A pesquisa mostrou que apesar do Sistema Tributário Nacional oferecer em suas normas e princípios elementos protetivos ao contribuinte como o Princípio da Legalidade, Princípio da Anterioridade e da confiança legítima das relações tributárias ainda não satisfazem plenamente requisitos de calculabilidade do direito por fatores como a grande quantidade e complexidade de normas tributárias que fazem do Brasil um dos Países com um dos sistemas tributários mais complexos do mundo.

Paralelamente a um Poder Judiciário muito moroso e imprevisível faz com que a confiança legítima nas relações tributárias sejam afetadas e fragilizadas, na medida que os processos e a contraprestação jurisdicional se prologam no tempo de forma excessiva juntamente de posicionamentos judiciais divergentes que geram jurisprudências desuniformes fazem com que estes dois aspectos juntos fortaleçam o estado de dúvida e incerta sobre as matérias tributárias.

As premissas lançadas ao longo deste trabalho autorizam afirmar que a relativização da coisa julgada possui argumentos robustos tanto a favor como contra, na medida que os argumentos favoráveis sejam atender uma melhor justiça fiscal e os argumentos desfavoráveis que a relativização prejudica a previsibilidade e consequentemente a confiança legítima nas relações tributárias, agravando ao contribuinte.

Em relação ao aspecto jurídico, restou demonstrado, da jurisprudência e tendo em vista a legislação existente, que o tema relativização da coisa julgada passa a ter novos precedentes favoráveis com a fixação das teses dos temas 881 e 885 da

Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal com a possibilidade da quebra automática desde que em sede de Recurso Repetitivo ou Ação Direita de Inconstitucionalidade.

Por outro lado, a revisão que foi feita da literatura e da Doutrina sobre o assunto mostrou que aspectos como os adotados no ordenamento jurídico brasileiro ao seguir a possibilidade de flexibilização da coisa julgada é um tema amplamente discutido e dissertado sobre como esses posicionamentos influenciam diretamente a segurança jurídica, paralelamente a outras problemáticas como a morosidade processual.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica entre permanências, mudanças e realizações no direito tributário. Malheiros editores, São Paulo, julho. 2011.

BRASIL. LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. Institui o Código de Processo Civil.

BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Institui o Código Tributário Nacional.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: senado, 1988.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, tema 881, Limites da coisa julgada em matéria tributária. Relator: Ministro EDSON FACHIN. 08 de fevereiro de 2023. Julgado mérito de tema com repercussão geral, processo 0008113-77.2001.4.05.8100.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, tema 885, Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado. Relator: LUÍS ROBERTO BARROSO. 08 de fevereiro de 2023. Julgado mérito de tema com repercussão geral, processo 0019712-53.2010.4.01.3300.

DIDIER, Fredie. Relativização da coisa julgada. Editora juspodivm, Salvador – BA. 2008.

FACURY SCAFF, Fernando. Tributação fica entre 'preço da civilização' e 'poder de destruir'. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2013-out-08/contas-vista-tributacao-fica-entre-preco-civilizacao-poder-destruir/> > Acessado em 11/04/2024.

FATO RELEVANTE 09/02/2023, Companhia brasileira de Distribuição. Disponível em: <<https://cdn.oantagonista.com/uploads/2023/02/GPA-fato-relevante-CSLL.pdf>>Acessado em 11/04/2024.

GRECO, Leonardo. Efeitos da declaração erga omnes de constitucionalidade ou inconstitucionalidade em relação à coisa julgada anterior. Disponível em: <<http://www.mundojuridico.adv.br/html/artigos/documentos/texto167.htm>>, consultado em 28/11/2023

MARQUES, José Frederico. Manual de direito processual Civil v.3.9. ed. São Paulo: Saraiva, 1987. Pg. 235.