

Centro Universitário de Brasília – CEUB
Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais – FAJS

LUCAS IANAGUI DE CARVALHO LEITE

**O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E A RELATIVIZAÇÃO
DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

Brasília – DF

2022

LUCAS IANAGUI DE CARVALHO LEITE

**O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E A RELATIVIZAÇÃO
DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

Projeto de Artigo Acadêmico
apresentado como requisito parcial à
obtenção do título de bacharel em Direito
pela Faculdade de Ciências Jurídicas e
Sociais – Centro Universitário de Brasília
– CEUB

Professor Orientador: Dr. Ricardo Victor Ferreira Bastos

Brasília – DF

2022

RESUMO

O presente artigo se propõe a analisar a possibilidade da relativização da coisa julgada nas matérias tributárias de trato sucessivo, sobretudo nas hipóteses em que houver decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) declarando a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinado tributo. Para tanto, será estudado o instituto da coisa julgada (*res judicata*) e os seus desdobramentos nas relações jurídicas de trato sucessivo, permeando o seu princípio norteador, o princípio da segurança jurídica. Posteriormente, será analisado a questão relativa à cessão da coisa julgada no campo tributário, utilizando-se um dos casos mais emblemáticos da temática: o caso “CSLL coisa julgada”. Por fim, será exposto os posicionamentos do Supremo Tribunal Federal no julgamento dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral, que ainda pende de conclusão, em que se discute justamente a temática deste artigo.

Palavras chaves: Coisa julgada. Relativização. Tributário. Matéria tributária. Trato sucessivo. Segurança jurídica. Supremo Tribunal Federal. Controle de constitucionalidade. Repercussão geral.

Sumário: Introdução – 1. Segurança jurídica: o princípio norteador da coisa julgada – 2. A coisa julgada – 2.1. Coisa julgada nas relações jurídicas de trato sucessivo – 3. Relativização da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias – 3.1. Aplicabilidade da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal – 3.2. Relativização da coisa julgada pelo Supremo Tribunal Federal – “CSLL coisa julgada” – 3.2.1. Julgamento dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral pelo STF – Conclusão – Referências bibliográficas.

INTRODUÇÃO

O instituto da coisa julgada, previsto nos artigos 502 e 503 do Código de Processo Civil de 2015, é definido como a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso, tendo força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida na lide. Em outras palavras, uma vez decidido o mérito, total ou parcialmente, de determinada lide e tendo transitado em julgado o processo, é impossibilitada a reapreciação de questão idêntica perante o judiciário (BUENO, 2014).

Como os demais institutos do Direito, a coisa julgada é norteadada por vários princípios, em especial o princípio da segurança jurídica. Abarcado amplamente, ainda que de forma implícita, na Constituição Federal, esse princípio surge com o fim de assegurar à sociedade

garantias fundamentais, objetivando estabilidade e confiança às relações jurídicas, conferindo importância à ordem jurídica e dando efetividade às normas positivadas (SILVEIRA, 2014). No contexto da coisa julgada, a segurança jurídica garante que seja aplicado o mesmo entendimento sedimentado aos processos posteriores, sob pena de violação desse princípio (MAZZAFERRO, 2020).

Quando adentramos na seara do Direito Tributário, o entrelaçamento entre coisa julgada e segurança jurídica é evidente a partir do momento em que, com a correta observância da lei, aplica-se a mesma situação aos contribuintes, respeitando as decisões transitadas e a pacífica jurisprudência dos tribunais superiores (MAZZAFERRO, 2020).

Assim, não há dúvidas de que a relativização da coisa julgada em âmbito tributário é uma discussão que pode acarretar vários impactos no mundo concreto, principalmente no tocante às contas públicas e ao patrimônio dos contribuintes. Não apenas pode fazer com que o Fisco diminua sua arrecadação, como pode também levar a inúmeros contribuintes, empresas principalmente, a se tornarem verdadeiros devedores de tributos.

Ocorre que, em um passado recente, mais especificamente no famoso caso "CSLL coisa julgada", o Supremo Tribunal Federal (STF), contrariando decisões e acórdãos de outros tribunais, todos cobertas pelo manto da coisa julgada, acabou por firmar entendimento posterior assestando a constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), dando luz à discussão acerca da possibilidade de decisão superveniente do STF desconstituir a coisa julgada formada em âmbito individual. Tal controvérsia deu origem a dois temas de repercussão geral: o Tema 881 (RE nº 949.297) e o Tema 885 (RE nº 955.227).

O fato é que a existência de decisões conflitantes sobre a constitucionalidade de determinado tributo certamente leva a uma verdadeira insegurança jurídica, principalmente quando a decisão contrária é passiva de efeito vinculante. O contribuinte acaba por não saber qual a sua situação de fato: se deve recolher ou não o tributo, além de agravar a desigualdade entre os pagadores de impostos, pois uns acabarão sendo tributados e outros não em relação às mesmas situações jurídicas (BITTENCOURT, 2020).

Desse modo, a problemática surge diante de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal que declara a (in)constitucionalidade de tributo anteriormente considerado (in)constitucional, na via do controle concentrado ou difuso, por decisão transitada em julgado, criando-se um

verdadeiro desafio à segurança jurídica, haja vista o poder conferido às decisões proferidas pela Suprema Corte.

1. SEGURANÇA JURÍDICA: O PRINCÍPIO NORTEADOR DA COISA JULGADA

Antes de adentrar na coisa julgada propriamente dita, é necessário entender um de seus pilares fundamentais: o princípio da segurança jurídica.

Referido princípio foi criado para nortear, dar estabilidade e previsibilidade às condutas dos indivíduos na sociedade regida por um Estado Democrático de Direito (SOUSA, 2018).

De acordo com a parte majoritária da doutrina, a segurança jurídica é considerada um princípio implícito na Constituição da República, pois trata de situações que, ao serem enunciadas, não possuem correspondência, evidentemente por serem construídas mediante o conjunto de enunciados jurídicos (CARVALHO, 2009).

Nesse sentido, a segurança jurídica é um verdadeiro sobreprincípio, também entendido como subprincípio. Isso porque, enquanto os princípios são as normas dotadas de grande magnitude valorativa, os sobreprincípios são alcançados pela atuação de outros princípios conjuntamente (CARVALHO, 2018).

Destaca-se sua estrita relação com diversos outros princípios constitucionais e processuais, como o princípio da legalidade, da anterioridade, da irretroatividade, da ampla defesa, do devido processo legal, da vedação ao emprego de tributo com efeito confiscatório, dentre outros (SILVEIRA, 2014).

Certo é que havendo, ou não, menção expressa à segurança jurídica no diploma constitucional, a doutrina há muito tem considerado a segurança jurídica como um pilar do Estado de Direito, sendo um princípio fundamental e estruturante de qualquer sistema jurídico democrático (SARLET, 2004).

Nesse sentido, para José Gomes Canotilho, com a segurança jurídica, os indivíduos têm o direito de poder contar com o fato de que aos seus atos ou às decisões públicas concernentes a seus direitos posições ou relações jurídicas fundadas sobre normas jurídicas válidas e em vigor tenham seus efeitos previstos e estáveis (CANOTILHO, 1999).

Cármem Lúcia Antunes Rocha, por sua vez, entende que a segurança jurídica é a qualidade de um sistema ou de sua aplicação. Ao seu ver, a segurança jurídica não é um valor, pois este é a própria justiça, que é buscada pela positivação e aplicação de qualquer sistema (ROCHA, 2004). Além disso, em suas próprias palavras, afirma também que:

Segurança jurídica é o direito da pessoa à estabilidade em suas relações jurídicas. Este direito articula-se com a garantia da tranquilidade jurídica que as pessoas querem ter, com a sua certeza de que as relações jurídicas não podem ser alteradas numa imprevisibilidade que as deixe instáveis e inseguras quanto ao seu futuro, quanto ao seu presente e até mesmo quanto ao passado. (ROCHA, 2004, p. 3).

Gilmar Mendes, nessa mesma esteira de pensamento, enfatiza que:

O direito, por natureza, deve existir para disciplinar o futuro, jamais o passado, não sendo razoável entender que as normas construídas a posteriori possam dar definições e consequências novas a eventos já ocorridos no mundo fenomênico. (MENDES, GONET BRANCO, 2014, p. 440).

Assim sendo, o princípio da segurança jurídica, a partir da atuação conjunta de outros princípios, estabelece a garantia da paz jurídico-social, atendendo à estabilidade da ordem jurídica, confiança no Direito e, concomitantemente, à certeza no que diz respeito às normas jurídicas (DERBLI, 2004).

Sob uma dimensão subjetiva, a segurança jurídica confere aos indivíduos o direito de insurgir contra qualquer ato que viole a confiança que possuem em situações já consolidadas e incorporadas à sua esfera jurídica, sendo uma verdadeira proteção contra surpresas, haja vista as expectativas depositadas pelo próprio indivíduo (OLIVEIRA, 2015).

Em uma dimensão objetiva, a segurança jurídica visa tutelar as posições e interesses juridicamente relevantes no passado, presente e futuro, tendo em vista a função estabilizadora de expectativas sociais do sistema jurídico.

Isto é, surge para dar estabilidade aos negócios jurídicos. Uma vez criada a relação jurídica, o indivíduo tem a certeza que esta se manterá estável mesmo que a base sob a qual se estabeleceu se modifique (ROCHA, 2009).

Em outras palavras, a segurança jurídica preconiza a ideia de estabilidade (continuidade, permanência, durabilidade), uma vez que uma ordem jurídica sujeita a variações abruptas não provê condições mínimas para que as pessoas possam se organizar e planejar suas vidas.

A ausência desse princípio significaria subtrair o equilíbrio e a credibilidade do ordenamento jurídico, o que afetaria a vida digna do indivíduo na sociedade, impedindo a autodeterminação de sua conduta (OLIVEIRA, 2015).

No que concerne ao núcleo essencial dos direitos fundamentais, evidentemente que sua proteção apenas será possível onde estiver assegurado um mínimo em segurança jurídica (SARLET, 2004).

Certo é que, dentro de um Estado Democrático de Direito, seria inconcebível um sistema jurídico em que o Estado, através do judiciário, pudesse dar a última palavra sobre qualquer conflito a qualquer tempo, sob pena de redução da própria dignidade humana da vida em sociedade (SOUSA, 2018).

Assim, objetivando concretizar a estabilidade jurídica e a confiança dos cidadãos nas decisões proferidas pelo Poder Judiciário, surge a coisa julgada.

Percebe-se, portanto, a relação umbilical entre a segurança jurídica e a coisa julgada, pois ao litigar e obter uma resposta definitiva do Poder Judiciário, o indivíduo saberá que a decisão será concedida imutabilidade e, conseqüentemente, estabilidade, de modo a dar confiança e solidez às relações jurídicas (SOUSA, 2018).

2. A COISA JULGADA

Passada a exposição acerca do princípio da segurança jurídica, a coisa julgada (*res judicata*) ocupa importante função na concreção do referido princípio. Para melhor compreensão do presente artigo, torna-se essencial a exposição e a conceituação do instituto da coisa julgada.

Inicialmente, sem muitas explicações, a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro conceitua a coisa julgada como a decisão judicial da qual não caiba mais recurso:

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

O Código de Processo Civil de 2015, de igual maneira, em seu art. 502, estabelece o conceito da coisa julgada:

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

Humberto Theodoro Júnior, um dos maiores doutrinadores e processualistas do direito brasileiro, em sua obra Curso de Direito Processual Civil, define a coisa julgada como a imutabilidade do comando emergente de um ato decisório de mérito, seja uma sentença propriamente dita, seja um acórdão. Alinhado com o código processual atual, entende que apenas pelo esgotamento dos prazos de recursos, excluída a possibilidade de nova formulação, é que a decisão, de simples ato do ente julgador, passará a ser reconhecida pela ordem jurídica como a emanção da vontade da lei (JÚNIOR, 2016).

Fato é que a coisa julgada é um verdadeiro instituto de natureza processual, na medida em que obsta a rediscussão daquilo que foi decidido em nova demanda posterior, vinculando os juízes e as próprias partes ao comando jurisdicional (SOUSA, 2018).

Isto é, a *res judicata* torna imutável e indiscutível a decisão de mérito a partir de sua preclusão no processo, visando sempre a estabilidade nas relações sociais (SALLUM, 2017). Nenhum juiz ou tribunal pode ignorar sua existência e julgar novamente matéria já decidida (SILVEIRA, 2014).

A existência de normas e a prolação de decisões pelos Poderes, por si só, não trazem a segurança e a firmeza para as relações jurídicas. Apenas a característica da imutabilidade da decisão possui esse condão, isto é, apenas quando revestida da coisa julgada (CÔRTEZ, 2007).

No pensamento do tributarista Paulo Mendes de Oliveira, a coisa julgada visa a proporcionar coerência ao sistema jurídico, viabilizar o discurso jurídico, conferir cognoscibilidade ao direito, possibilitar a calculabilidade das relações jurídicas e transmitir confiança aos cidadãos (OLIVEIRA, 2015).

Para o autor, ao prever que a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, o constituinte pretendeu conferir proteção a situações que se consolidam no tempo e, portanto, geram expectativas nos indivíduos a elas relacionadas (OLIVEIRA, 2015).

Nesse sentido, Enrico Tullio Liebman já define a coisa julgada como a imutabilidade do comando emergente de uma sentença (LIEBMAN, 1984). Para ele:

Não se identifica ela simplesmente com a definitividade e intangibilidade do ato que pronuncia o comando; é pelo contrário, uma qualidade mais intensa e mais profunda, que reveste o ato também seu conteúdo e torna assim, imutáveis, além do ato em sua existência formal, os efeitos, quaisquer que sejam, do próprio ato. (LIEBMAN, 1984, p. 54).

Em outras palavras, é entendida como a sentença (ou decisão) que alcançou o patamar de irretratabilidade, uma vez ser impossível de ser atacada por qualquer recurso. É aquela que firmou o direito de uma faz partes de forma definitiva, sempre observado o devido processo legal (DELGADO, 2002).

Imperioso ressaltar que a coisa julgada, antes de tudo, tem o significado político-institucional de assegurar a solidez das situações jurídicas, tanto que erigida em garantia constitucional, ainda que destinada ao direito processual. (DINAMARCO, 2001).

Assim, por consequência, ela é elemento fundamental para relação jurídica entre indivíduo e Estado. Possui natureza de direito fundamental, fixado no artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal, em que se busca conferir efetividade aos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da boa-fé (SILVA, 2015).

Paulo Roberto de Oliveira Lima, Juiz Federal no Estado de Alagoas, em sua obra *Contribuição à Teoria da Coisa Julgada*, Ed. RT, p. 84-86, 1997, trouxe uma breve interpretação do referido enunciado constitucional:

Consoante se observa da leitura do dispositivo, a regra nele insculpida se dirige ao legislador ordinário. Trata-se, pois, de sobre-direi-to, na medida em que disciplina a própria edição de outras regras jurídicas pelo legislador ou seja, ao legislar é interdito ao Poder Legiferante ‘prejudicar’ a coisa julgada, É esta a única regra sobre coisa julgada que adquiriu foro constitucional. Tudo o mais no instituto é matéria objeto de legislação ordinária.

[...]

O que a Carta Política inadmitte é a retroatividade da lei para influir na solução dada, a caso concreto, por sentença de que já não caiba recurso.

[...]

Como se vê, a proteção constitucional da coisa julgada é mais tímida do que se supõe, sendo perfeitamente compatível com a existência de restrições e de instrumentos de revisão e controle dos julgados. A proteção constitucional da coisa julgada não é mais do que uma das muitas faces do princípio da irretroatividade da lei.

Nessa mesma linha, Araken de Assis, Desembargador do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, entende que o dispositivo da Carta da República contempla a imunização da coisa julgada à retroatividade da lei. Isso porque o inciso XXXVI se dirige ao próprio legislador, não ministrando elementos mais precisos para esclarecer o que sejam direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada (DE ASSIS, 2002).

Certo é que a coisa julgada exsurge como situação jurídica que qualifica o ato decisório com o fito de estabilizá-lo socialmente em termos objetivos, subjetivos e temporais.

Nesse sentido, em termos objetivos, a coisa julgada se constituirá sobre a questão principal expressamente decidida, jamais alcançando os motivos da decisão. No tocante à sua subjetividade, a *res judicata* alcançará somente as partes envolvidas naquela decisão, não prejudicando terceiros. Quanto à sua temporalidade, deve-se delimitar o momento a partir do qual serão operados seus efeitos (a temporalidade será melhor abordada no tópico sobre as relações de trato sucessivo).

No entanto, importante frisar que a própria legislação processual prevê uma exceção à regra da coisa julgada: a ação rescisória.

Ela é uma excepcionalidade como meio de se obter a desconstituição da coisa julgada formada sobre a decisão judicial, permitindo, conseqüentemente, a revisão do seu julgamento (SALLUM, 2017). É uma ação autônoma de impugnação, que tem por objetivo a desconstituição de decisão judicial transitada em julgado e, eventualmente, um novo julgamento da causa (DIDIER Jr, 2016).

Ada Pellegrini Grinover, em sua obra *Ação Rescisória e Divergência de Interpretação em Matéria Constitucional*, assenta a excepcionalidade desse tipo de ação:

Só em casos excepcionais, taxativamente prescritos pelo legislador, prevê o ordenamento jurídico a possibilidade de desconstituir-se a coisa julgada por intermédio da ação rescisória. Isto ocorre quando a sentença se reveste de vícios extremamente graves, que aconselham a prevalência do valor “justiça” sobre o valor “segurança” (GRINOVER, 2017, p. 32).

Assim, a ação rescisória foi criada como um instrumento de relativização da coisa julgada, para que sejam desconstituídas as decisões compostas de vícios, os quais abalariam as relações jurídicas estabelecidas (SALLUM, 2017). Visa evitar ou minimizar injustiça acobertada pela coisa julgada (JÚNIOR, 2020).

Nesse sentido, diante da possibilidade de ação rescisória da decisão de mérito, existem dois graus de coisa julgada: a coisa julgada e a coisa soberanamente julgada, em que esta ocorre somente quando se escoe o prazo decadencial de propositura da rescisória (MARQUES, 1997). De acordo com o novo código processual, o prazo para propositura de ação é de dois anos

contados do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo, conforme disposição de seu artigo 975, caput.

A verdade é que a aplicação da ação rescisória é algo objetivo. Para o presente artigo, no entanto, a problemática surge a partir do momento em que, transcorrido o prazo para propositura da ação rescisória, a relativização da coisa julgada ocorre através de julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle de constitucionalidade, sobretudo em matérias de trato sucessivo (ou melhor, em matérias tributárias).

2.1. Coisa julgada nas relações jurídicas de trato sucessivo

A partir do momento em que se analisa mais profundamente a coisa julgada e a segurança jurídica, faz-se essencial adentrar em um dos temas mais importantes da *res judicata*: sua aplicação e sua limitação no tocante às relações jurídicas de trato sucessivo (ou continuado).

Inicialmente, é necessário esclarecer do que se tratam as relações jurídicas de trato sucessivo. Em linhas gerais, as relações continuadas são aquelas que se renovam periodicamente, ou seja, manifestam sua perpetuidade e repetitividade no tempo, apresentando certa homogeneidade quanto a alguns dos seus elementos constitutivos (SOUSA, 2018).

Nas palavras de Teori Zavascki, em sua obra “Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado”, o autor e Ex-Ministro do STJ e STF, as relações jurídicas sucessivas se repetem no tempo de maneira uniforme e continuada. Observa-se:

Finalmente, há uma terceira espécie de relação jurídica, a sucessiva, nascida de fatos geradores instantâneos que, todavia, se repetem no tempo de maneira uniforme e continuada”

[...]

“as relações sucessivas compõem-se de uma série de relações instantâneas homogêneas, que, pela sua reiteração e homogeneidade, podem receber tratamento jurídico conjunto ou tutela jurisdicional coletiva. No geral dos casos, as relações sucessivas pressupõem e dependem de uma situação jurídica mais ampla, ou de determinado status jurídico dos seus figurantes, nos quais se inserem, compondo-lhes a configuração. (ZVASCKI, 2005, p. 112).

Em igual sentido, a conceituação Gustavo Valverde para as relações continuadas:

aquelas situações nas quais a mesma comunicação normativa disciplina sucessivos fatos de um mesmo teor, que passam a ser regidos de acordo com a expectativa

estabilizada na decisão (chamada nesses casos de “determinativa”). (VALVERDE, 2004, p. 140).

Aliás, os melhores exemplos de relações jurídicas de tratos sucessivo são aquelas existentes na seara tributária, como por exemplo a obrigação de pagar imposto sobre a circulação de mercadorias, que determina o dever de recolher o ICMS sempre que saem mercadorias dos estabelecimentos de uma empresa, ou a obrigação de recolher determinadas contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários de uma empresa (ZAVASCKI, 2005).

Nessa linha, nos ensinamentos de Heleno Tôrres, as relações tributárias continuativas:

são aquelas caracterizadas por um estado que se prolonga no tempo, de eventos que tendem a se repetir, numa sucessão de fatos jurídicos tributários. Não decorre de ‘estado de sujeição permanente à tributação’, mas do encadeamento de fatos jurídicos tributários sucessivos, segundo critérios semelhantes definidos em lei. (TÔRRES, 2010, p. 86)

No caso das matérias tributárias, não há dúvidas de que se tratam de situações que se repetem e que geram sempre novas relações jurídicas semelhantes, apresentando, inclusive, identidade de seus elementos constitutivos (homogeneidade).

Dessa maneira, tendo em vista a renovação no tempo das relações de trato sucessivo, sobretudo as tributárias, surgem dúvidas quanto ao limite temporal da coisa julgada, na medida em que a decisão não se restringirá à análise de um ponto isolado no passado, mas versará, sim, sobre uma relação jurídica que terá desenvolvimentos posteriores, repetindo-se de forma homogênea e gerando novos fatos, ainda que semelhantes aqueles do passado, que serão por ela regidos (SOUSA, 2018).

O Código de Processo Civil de 2015, em seu art. 505, I, na tentativa de eliminar qualquer dúvida quanto à eficácia temporal da coisa julgada nas relações de trato sucessivo, independente da matéria de fundo, dispôs o seguinte:

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;

Referido dispositivo faz referência à cláusula *rebus sic stantibus*, assim explicada por De Plácido e Silva:

“o contrato se cumpre se as coisas (rebus) se conservarem, desta maneira (sic), no estado preexistente (stantibus), quando de sua estipulação, isto é, desde que não tenham sofrido modificações essenciais” (DE PLÁCIDO, 2013, p. 1159).

Nesse panorama, nota-se que o comando sentencial rege-se pela cláusula *rebus sic stantibus*, de modo a permanecer hígido enquanto se mantiverem íntegras as situações de fato e de direito existentes quando da prolação da sentença.

Assim, diante da possibilidade dos fatos e do direito que embasaram o comando da sentencial poderem se alterar ou mesmo desaparecer, o julgado não deverá permanecer imutável e intangível *ad infinitum*. Ou seja, desaparecida a situação jurídica abarcada pela decisão, deva ela desaparecer também (JÚNIOR, 2019).

Desse modo, sobretudo no campo tributário, surge o seguinte questionamento: a decisão superveniente proferida pelo STF em controle de constitucionalidade em sentido oposto aquele da sentença transitada em julgado é apta a cessar os efeitos temporais da coisa julgada, haja vista a alteração do estado de direito (cláusula *rebus sic stantibus*), na medida em que há uma definição acerca da constitucionalidade de determinada norma jurídica?

3. Relativização da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias

3.1. Aplicabilidade da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal

No campo tributário, antes de discorrer propriamente sobre a relativização da coisa julgada, impossível não reservar um breve espaço para expor sobre a antiga Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal, que dispõe que a decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores. Todavia, importante salientar os limites objetivos da referida Súmula.

Diferentemente do que sugere o seu enunciado, os precedentes que deram origem à Súmula 239, não permitem sua aplicação indistinta a qualquer caso de coisa julgada em matéria tributária.

Existem duas diferentes hipóteses. A primeira é de haver decisão transitada em julgado, no que diz respeito a um específico ato tributário praticado em determinado exercício financeiro, em que é aplicada a Súmula. A segunda, por outro lado, diz respeito à decisão favorável ao contribuinte em que não há nenhuma limitação temporal, ocorrendo a não incidência do enunciado sumular, tal qual se dá em casos de reconhecimento judicial de

imunidade tributária ou, mais amplamente, em casos em que o contribuinte busca provimento que o afaste da matriz de incidência tributária (BUENO, 2014).

Como bem pontuado pelo Ministro Roberto Barroso em sua decisão proferida nos autos do AgRg no RE nº 861.473, é inaplicável a Súmula 239 na hipótese da decisão tratar da própria existência da relação jurídica tributária e não de período específico. Ou seja, caso a decisão judicial trate da relação jurídica de direito material, ela certamente alcançará exercícios posteriores e, conseqüentemente, não será aplicado o verbete sumular (SILVEIRA, 2014).

3.2. Relativização da coisa julgada pelo Supremo Tribunal Federal – “CSLL coisa julgada”

Passada a exposição quanto a aplicabilidade da Súmula 239/STF, indispensável fazer menção a um dos casos mais famosos acerca do tema em comento neste artigo, conhecido como "CSLL coisa julgada", caso responsável, em grande parte, por dar origem à discussão acerca da relativização da coisa julgada em matéria tributária.

Para contextualizar a discussão travada no caso em comento (CSLL coisa julgada - RE nº 949.297/CE), após a criação da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), pela Lei nº 7.689/88, diversos contribuintes, no início da década de 90, ajuizaram ações judiciais para questionar a legalidade e a constitucionalidade da referida exação.

Muitas dessas ações foram julgadas procedentes, com o afastamento da exigência da CSLL pelos Tribunais, em razão de inconstitucionalidade material. A Procuradoria da Fazenda Nacional, em contrapartida, não apresentou recursos aos Tribunais Superiores; tampouco ajuizou ações rescisórias para desconstituição do trânsito em julgado em favor dos contribuintes.

Todavia, em momento posterior ao trânsito em julgado dessas ações, em 1º de julho de 1992, a Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade da CSLL, por meio da decisão proferida no RE nº 138.284/CE (controle difuso), sendo tal posicionamento confirmado de maneira consolidada no julgamento ADI nº 15/DF (controle concentrado), julgada em 14 de junho de 2007. Veja-se a ementa do julgamento da referida ADI:

I. ADIn: legitimidade ativa: "entidade de classe de âmbito nacional" (art. 103, IX, CF): compreensão da "associação de associações" de classe. Ao julgar, a ADIn 3153-AgR, 12.08.04, Pertence, Inf STF 356, o plenário do Supremo Tribunal abandonou o

entendimento que excluía as entidades de classe de segundo grau - as chamadas "associações de associações" - do rol dos legitimados à ação direta.

II. ADIn: pertinência temática. Presença da relação de pertinência temática, pois o pagamento da contribuição criada pela norma impugnada incide sobre as empresas cujos interesses, a teor do seu ato constitutivo, a requerente se destina a defender.

III. ADIn: não conhecimento quanto ao parâmetro do art. 150, § 1º, da Constituição, ante a alteração superveniente do dispositivo ditada pela EC 42/03.

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.

1. Não conhecimento, quanto ao art. 8º, dada a invalidade do dispositivo, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal, em processo de controle difuso (RE 146.733), e cujos efeitos foram suspensos pelo Senado Federal, por meio da Resolução 11/1995.

2. Procedência da arguição de inconstitucionalidade do artigo 9º, por incompatibilidade com os artigos 195 da Constituição e 56, do ADCT/88, que, não obstante já declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 150.764, 16.12.92, M. Aurélio (DJ 2.4.93), teve o processo de suspensão do dispositivo arquivado, no Senado Federal, que, assim, se negou a emprestar efeitos erga omnes à decisão proferida na via difusa do controle de normas.

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.

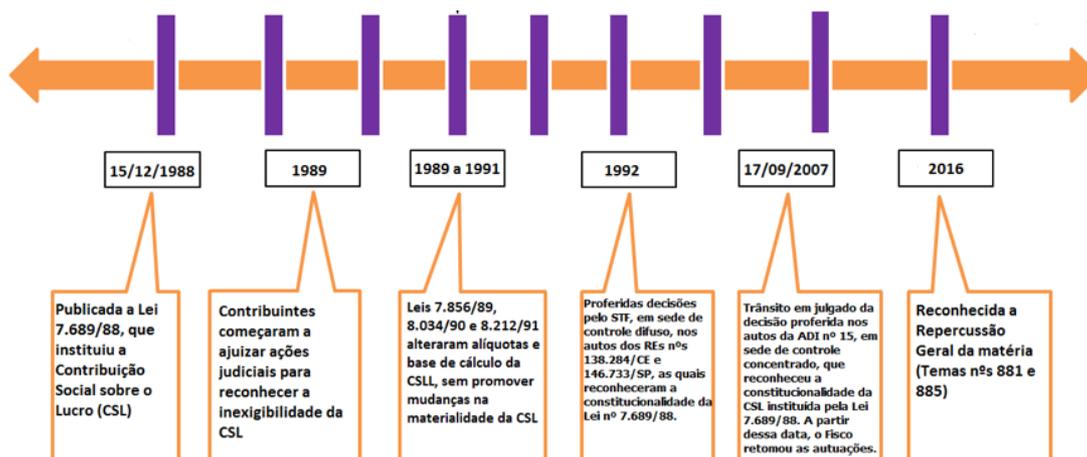
(ADI 15, Relator(a): SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 14/06/2007, DJe-092 DIVULG 30-08-2007 PUBLIC 31-08-2007 DJ 31-08-2007 PP-00028 EMENT VOL-02287-01 PP-00001 RDDT n. 146, 2007, p. 216-217).

Foi dada, portanto, origem à controvérsia da relativização coisa julgada em matéria tributária. Isso pois surgiu o questionamento se a União poderia retomar a exação referente à CSLL daqueles contribuintes que possuíam decisão transitada em julgado afastando a cobrança, haja vista novo entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal quanto à constitucionalidade da contribuição.

Aliás, atualmente essa discussão é controvertida nos temas 881 e 885 da Repercussão Geral (que serão analisados mais profundamente em tópico posterior), em que o Supremo Tribunal Federal decidirá acerca da possibilidade de limitação da coisa julgada formada em ação individual, em favor do contribuinte, diante de acórdão superveniente, proferido pelo próprio STF em sede de controle de constitucionalidade (concentrado ou difuso), em sentido diverso daquele salvaguardado pela sentença transitada em julgado.

Para melhor compreensão do caso em comento, colaciona-se figura (Figura 1) apta a ilustrar toda a sequência de acontecimentos que levaram ao surgimento da controvérsia da relativização da coisa julgada em matéria tributária:

Figura 1 - Linha do tempo do caso "CSLL coisa julgada"



Fonte: Memorial Mattos Filho, 2020

Tentando resolver os questionamentos acerca da relativização da coisa julgada, mais recentemente, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.118.893/MG (tema 340 de recursos repetitivos), também com relação à coisa julgada formada em prol da exigência da CSLL, decidiu pela inviabilidade da cobrança da exação relativamente a períodos posteriores, sob pena de ofensa à coisa julgada, uma vez que as leis supervenientes apenas modificaram aspectos relativos à base de cálculo, alíquota ou forma de pagamento, não criando, portanto, nova relação jurídico-tributária, e também não afastaram a constitucionalidade material declarada no caso concreto (MUNHOZ, 2020).

Segundo trecho da ementa do acórdão do Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1.118.893, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, 1ª Seção, j. 23.3.2011):

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

Nessa mesma linha, o Agravo Regimental no REsp 839.049/MG, julgado pela Segunda Turma do STJ, de relatoria do Min. Mauro Campbell Marques, como se observa no precedente abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N. 7.689/88. COISA JULGADA. ALCANCE DA SÚMULA 239/STF. 1. Se a decisão que afasta a cobrança do tributo se restringe a determinado exercício (a exemplo dos casos onde houve a declaração de inconstitucionalidade somente do art. 8º, da Lei n. 7.689/88), aplica-se o enunciado n. 239 da Súmula do STF, por analogia, in verbis: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores". 2. Contudo, se a decisão atacar o tributo em seu aspecto material da hipótese de incidência, não há como exigir o seu pagamento sem ofender a coisa

julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência. Precedente: EREsp Nº 731.250 PE, Primeira Seção, Rel. Min. José Delgado, julgado em 28.5.2008; e REsp Nº 731.250 PE, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 17.4.2007. 3. Situação em que o acórdão que transitou em julgado declarou a inconstitucionalidade material de toda a Lei n. 7.689/88 (argumento de que a forma de arrecadação do tributo e a sua destinação não foram as constitucionalmente previstas, descaracterizando-o como contribuição e impossibilitando o seu tratamento como imposto) e formal do seu art. 8º (fundamento de violação ao princípio da anterioridade). Sendo assim, atacou o tributo também em seu aspecto material da hipótese de incidência, não havendo como exigir o seu pagamento (enquanto o critério material da hipótese de incidência for o mesmo) sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência. 4. Agravo regimental não provido.

(STJ - AgRg no REsp: 839049 MG 2006/0082593-4, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 12/05/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: --> DJe 27/05/2009).

O Supremo Tribunal Federal, de igual, também havia sedimentado (pois como será analisado no próximo tópico, o julgamento dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral pode alterar essa jurisprudência) posicionamento acerca da impossibilidade de relativização da coisa julgada nos casos em que o próprio STF viesse a se manifestar em sentido contrário e em momento posterior à decisão transitada em julgado em ação individual.

Tome-se, como exemplo, o julgamento do Agravo Regimental no ARE nº 864.746, julgado pela Segunda Turma e de relatoria do Min. Dias Toffoli, em que se discutia justamente se a superveniência de decisão proferida pelo STF, no sentido de reconhecer a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, poderia alterar o suporte jurídico de decisão transitada em julgado que entendeu pela inconstitucionalidade da referida norma para reconhecer a inexigibilidade da CSLL:

A sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de ação rescisória, na fluência do prazo decadencial previsto em lei. Com o esgotamento de referido lapso temporal opera-se a coisa soberanamente julgada, insuscetível de ulterior modificação, ainda que o Supremo Tribunal Federal venha a consolidar seu entendimento em sentido contrário à decisão transitada em julgado. 2. Agravo regimental não provido. (AgRg no ARE nº 864.746, Rel. Min. Dias Toffoli, 2ª Turma, DJ 11/12/2015)

Igualmente, no julgamento dos Embargos de Declaração no MS nº 34950, julgado pela Primeira Turma e de relatoria do Min. Alexandre de Moraes, o STF assentou a impossibilidade de desconsiderar a existência de coisa julgada, ainda que esta conflite com sua jurisprudência ou com a jurisprudência do STF:

EMBARGOS DECLARATÓRIOS NO MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS DE

FUNDAMENTAÇÃO NO ACÓRDÃO EMBARGADO. COISA JULGADA. OBSERVÂNCIA PELO TCU. OBRIGATORIEDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. 1. O acórdão embargado contém fundamentação apta e suficiente a resolver todos os pontos apresentados. 2. É pacífico o entendimento no SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL de que, ressalvada as hipóteses em que se verifique a modificação no estado de fato ou de direito, o Tribunal de Contas da União, órgão sem função jurisdicional, não pode desconsiderar a existência de coisa julgada, ainda que esta conflite com sua jurisprudência ou com a jurisprudência desta SUPREMA CORTE a respeito do tema de fundo. 3. Ausentes omissão, contradição, obscuridade ou erro material no julgado, não há razão para qualquer reparo. 4. Embargos de Declaração rejeitados.

(MS 34950 ED, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Primeira Turma, julgado em 23/08/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-171 DIVULG 26-08-2021 PUBLIC 27-08-2021)

De fato, percebe-se que o STF sempre reconheceu a validade da coisa julgada ainda que em sentido contrário a posicionamento posterior do próprio STF. No entanto, a matéria permanece gerando muitas discussões, pois muitos entendem que as decisões proferidas pelo STF possuem o condão de desconstituir a *res judicata*.

Certo é que a questão da relativização da coisa julgada em âmbito tributário possui um grande impacto na situação dos contribuintes, pois as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal acabam, ou não, por autorizar a retomada da exigibilidade de várias exações que sequer estavam incluídas em seus planejamentos tributários. Utilizando o caso "CSLL coisa julgada" como exemplo, a União poderá voltar a cobrar o a referida contribuição de contribuintes que não o pagavam por terem decisão favorável transitada em julgado.

Por se tratar de relação tributária de trato sucessivo, a relativização da coisa julgada pode trazer certas inseguranças. Afinal, como ficam os contribuintes que não possuem decisões favoráveis transitadas em julgado? Deverão continuar recolhendo o tributo enquanto aqueles que possuem decisões favoráveis ficarão dispensado do pagamento? Há violação à isonomia tributária e o princípio da livre concorrência? A relativização da coisa julgada seria a solução?

Em contrapartida, pode o Supremo Tribunal Federal, por meio de julgamento em controle de constitucionalidade, desconstituir a coisa julgada, um dos pilares de Estado Democrático de Direito? Afinal, aqueles contribuintes que não possuem decisão favorável somente estão assim pois escolheram não discutir judicialmente a constitucionalidade do tributo. Como ficam essas questões?

São justamente esses pontos que o STF está decidindo no julgamento dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral.

3.2.1. Julgamento dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral pelo STF

Com vistas a resolver de uma vez por todas a questão da relativização da coisa julgada, o Supremo Tribunal Federal afetou dois temas de repercussão geral sobre a temática: o Tema 881 (RE nº 949.297, de Relatoria do Min. Edson Fachin) e o Tema 885 (RE nº 955.227, de relatoria do Min. Roberto Barroso).

Em ambos os temas se discute a possibilidade de decisão superveniente proferida pelo STF em sede de controle concentrado (Tema 881) ou difuso (Tema 885) cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, nas relações de trato sucessivo, quando a sentença ou decisão estiver baseada em constitucionalidade ou inconstitucionalidade de tributo.

Mais especificamente, no caso concreto dos *leading cases* em comento, em que a discussão de fundo se remete justamente à possibilidade de retomar a cobrança da CSLL, a União interpôs recursos extraordinários contra acórdãos que consignaram o direito dos contribuintes (TBM Têxtil e Braskem S.A.) ao não recolhimento da referida contribuição, haja vista a existência de decisão transitada em julgado assegurando tal possibilidade.

O julgamento conjunto dos temas teve início em ambiente virtual no dia 6 de maio de 2022, oportunidade em que cinco ministros proferiram seus votos: o Min. Relator Edson Fachin (Tema 881), o Min. Relator Roberto Barroso (Tema 885), o Min. Dias Toffoli, a Min. Rosa Weber e o Min. Gilmar Mendes. Todavia, devido ao pedido de vista do Min. Alexandre de Moraes em 12 de maio de 2022, o julgamento foi suspenso. Aguarda-se o retorno dos autos para julgamento.

Ainda assim, mesmo diante da suspensão do julgamento, é possível prever o rumo que o STF está tomando quanto à relativização da coisa julgada. Para tal, é necessário analisar os votos proferidos até então.

Iniciando pelos ministros Relatores, em síntese, ambos se posicionaram no sentido de que as decisões do STF em controle concentrado de constitucionalidade e em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das sentenças transitadas em julgado nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.

É que, para o Min. Edson Fachin, ante a natureza continuada da relação jurídico-tributária e a condição implícita traduzível na cláusula *rebus sic stantibus*, prevista no art. 505,

I, do CPC/15, o juízo de constitucionalidade de lei instituidora de tributo em sede de controle concentrado de constitucionalidade possui o condão de modificar o estado de direito, à luz do efeito vinculante e da eficácia *erga omnes* produzidos pelas decisões definitivas de mérito proferidas nas ações diretas de inconstitucionalidade, independentemente de propositura de ação revisional.

Complementado esse raciocínio, o Min. Roberto Barroso assentou que as decisões em sede de repercussão geral também possuem os mesmos efeitos vinculantes e eficácia *erga omnes* das decisões proferidas em controle concentrado, de modo a serem aptas a cessar os efeitos da coisa julgada nas relações de trato sucessivo. No entanto, deixou claro que tal lógica não se aplica às decisões em controle difuso anteriores à sistemática da repercussão geral.

Ainda, os ministros destacaram que a manutenção das sentenças transitadas em julgado que declaram a inconstitucionalidade de certo tributo (no caso concreto, a CSLL), em relação a fatos geradores posteriores, revela discrepância passível de violar a isonomia tributária, diante do tratamento desigual, bem como da livre concorrência.

Isso porque o contribuinte dispensado do pagamento de tributo por sentença transitada em julgado ostenta vantagem competitiva em relação aos demais, uma vez que não destina parcela de seus recursos a essa finalidade, situação diferente da de seus concorrentes que são obrigados a pagar, de modo a baratear os custos de sua estrutura e produção.

Além disso, ambos relatores enfatizaram que a desconstituição da coisa julgada por força de decisão posterior em sentido contrário proferida pelo STF se assemelha à criação de um novo tributo, produzindo ao contribuinte norma jurídica nova, sendo necessário se observar a irretroatividade e a anterioridade para a retomada da exação.

Assim, propuseram a modulação de efeitos da decisão para que o entendimento firmado venha a ser aplicado apenas a partir da publicação da ata de julgamento de mérito dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral, e não da data em que foi declarado constitucional o tributo pelo STF, em nome da segurança jurídica.

Seguindo essa linha de entendimento, o Min Dias Toffoli, em seu voto, assentou que nas decisões em controle concentrado e em repercussão geral há uma modificação no estado de direito, pois existe a introdução de efeito vinculante e da eficácia *erga omnes*. Assim, ao acompanhar os ministros Relatores, o ministro assentou a possibilidade da relativização da

coisa julgada nas referidas hipóteses, observada a modulação de efeitos da decisão. A Ministra Rosa Weber também acompanhou a relatoria, mas não chegou a juntar voto escrito no sistema de sessão virtual.

O Min. Gilmar Mendes, por sua vez, igualmente afirmou que ocorre a cessação automática da ultratividade da eficácia executiva quando houver decisão do STF, em processo de controle de constitucionalidade concreto ou difuso, que tenha interpretação de norma jurídica em sentido contrário ao título transitado em julgado, sendo dispensável o ajuizamento de ação rescisória.

Isso pois, para ele, o princípio constitucional da coisa julgada, ainda que em sede tributária, deve ter seu âmbito de incidência atenuado para ceder à força normativa da Constituição, quando o título judicial transitado em julgado conflitar com aplicação ou interpretação constitucional definida pela Suprema Corte.

Além disso, afirmou que a *res judicata* não é absoluta, podendo ter sua incidência diminuída quando presente outro princípio constitucional, de igual ou maior envergadura. No caso, estaria sob pena de violação o princípio da isonomia, haja vista as distintas situações jurídicas dos contribuintes.

Todavia, o Min. Gilmar Mendes apresentou pequena divergência quanto aos demais ministros, na medida em que assentou ser possível a cessação dos efeitos da coisa julgada até mesmo em julgamentos realizados pelo STF em controle difuso sem a sistemática da repercussão geral. É que, a seu ver, qualquer pronunciamento do STF deve ser seguido pelos demais tribunais, justamente em abono à força normativa da Constituição. O Ministro também divergiu da proposta da e modulação, tendo em vista que nada dispôs sobre ela, deixando a entender que a cobrança do tributo (CSLL) seria devida desde a data em que foi declarada sua constitucionalidade.

Logo, diante de todos os votos apresentados até o momento, percebe-se que o Supremo Tribunal Federal vem manifestando novo entendimento a favor da relativização da coisa julgada em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, seja em prol da eficácia *erga omnes* e do efeito vinculante das decisões proferidas pelo STF, seja em nome da isonomia entre os contribuintes.

CONCLUSÃO

Considerando as premissas estabelecidas no presente artigo, depreende-se que o Supremo Tribunal Federal possui papel crucial na relativização da coisa julgada nas matérias tributárias de trato sucessivo, na medida em que as decisões proferidas em sede de controle concentrado e difuso de constitucionalidade podem, ou não, cessar os efeitos prospectivos da coisa julgada em demanda individual.

Ainda que a doutrina, a Constituição e a própria legislação processual entendam que a coisa julgada é um verdadeiro direito fundamental, o qual concretiza o sobreprincípio da segurança jurídica, o Supremo Tribunal Federal vem sedimentando novo entendimento de que as suas decisões em controle de constitucionalidade (concentrado e difuso em repercussão geral) possuem o condão de interromper os efeitos da coisa julgada, na medida em que elas possuem efeito vinculante e eficácia *erga omnes* e, no caso das relações jurídicas de trato sucessivo, alteram a situação de direito que embasou a sentença transitada (cláusula *rebus sic stantibus*).

Além disso, no caso das matérias tributárias de trato sucessivo, sobretudo naquelas em que há a declaração de constitucionalidade de determinado tributo, o STF vem manifestando inclinação no sentido de que a desconstituição da coisa julgada em processos individuais deve ocorrer em prol da isonomia tributária, diante do tratamento desigual entre contribuintes, bem como da livre concorrência.

Certo é que o Supremo Tribunal Federal definirá, de uma vez por todas, a possibilidade da relativização da coisa julgada em matéria tributária com o julgamento dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral, o qual pende de conclusão.

De todo o modo, a verdade é que somente o Judiciário é legitimado para afastar a coisa julgada individual em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, seja por meio de ação própria, seja por entendimento superveniente exarado pelo Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Diário Oficial da União. Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 1 set. 2022.

BITTENCOURT, Fernando. Relativização da coisa julgada em matéria tributária: contornos e controvérsias. **Jota**, São Paulo, 23 jan. 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/relativizacao-da-coisa-julgada-em-materia-tributaria-contornos-e-controversias-23012020>. Acesso em: 29 abr. 2021.

BRASIL, Decreto Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro). Diário Oficial da União. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 4 set. 2022.

BUENO, Cassio Scarpinella. Coisa julgada em matéria tributária: reflexões sobre a Súmula 239 do STF. **Revista tributária das Américas, São Paulo**, v. 9, p. 75-102, 2014.

CARVALHO, Aurora Tomazini de et al. Teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico. 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. Saraiva Educação SA, 2018.

CÔRTEZ, Osmar Mendes Paixão et al. Segurança Jurídica e Vinculação das Decisões Judiciais – Análise da Relação Entre a Formação da Coisa Julgada e a Súmula Vinculante no Direito Brasileiro. São Paulo, 2007.

DELGADO, José Augusto. Efeitos da coisa julgada e os princípios constitucionais. Coisa julgada inconstitucional, v. 3, 2002.

DE ASSIS, Araken. Eficácia da coisa julgada inconstitucional. DA COISA JULGADA, p. 39, 2002.

DE PLÁCIDO, E. Silva Vocabulário jurídico. 30. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

DERBLI, Felipe. Segurança jurídica, legalidade, irretroatividade e anterioridade. Revista Ciências Sociais, Rio de Janeiro: Gama Filho, v.10, n.1-2, p.105, jan./dez. 2004.

DIDIER Jr., Fredie. Curso de Direito Processual Civil: meios de impugnação às decisões judiciais e processo nos tribunais. Salvador: JusPodivm, 2016, 13. ed., p. 421.

DINAMARCO, Cândido Rangel. Relativizar a coisa julgada material. In: Revista de processo. 2001.

GRINOVER, Ada Pellegrini. Ação rescisória e divergência de interpretação em matéria constitucional. Revista dos Tribunais| vol, v. 983, n. 2017, p. 31-47, 2017.

JÚNIOR, Humberto Theodoro. Curso de direito processual civil–volume I. Forense. Rio de Janeiro, 2019.

JÚNIOR, Humberto Theodoro. Curso de direito processual civil–volume III. Forense. Rio de Janeiro, 2021.

Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Institui o **Código de Processo Civil**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 mar. 2015. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 25 abr. 2021.

LIEBMAN, Enrico Tullio. Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre a coisa julgada, 3ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 1984.

LIMA, Paulo Roberto de Oliveira. Contribuição à teoria da coisa julgada. São Paulo: RT, 1997.

MARQUES, José Frederico. Manual de Direito Processual Civil. Campinas: Bookseller, 1997, v. III, n. 696.

MAZZAFERRO, Ana Cristina Maia et al. Segurança jurídica e relativização da coisa julgada em matéria tributária. 2020.

MENDES, Gilmar Ferreira; GONET BRANCO, Paulo Gustavo. Curso de Direito Constitucional. 9. Ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

MUNHOZ, Flávio de Sá et al. Coisa julgada em matéria tributária: limites objetivos e temporais. 2020.

OLIVEIRA, Paulo Mendes de. Coisa Julgada e precedente: limites temporais e as relações jurídicas de trato continuado. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

REsp nº 1.118.893, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, 1ª Seção, j. 23.3.2011.

ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. O princípio da coisa julgada e o vício da inconstitucionalidade. ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada—Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence, v. 2, 2004.

ROCHA, Cármen Lúcia (Coord.). Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. 2. ed., rev. e ampl. 1. reimp. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p. 17.

SALLUM, Maria Clara Seabra. Segurança jurídica, coisa julgada inconstitucional e ação rescisória: uma análise dos artigos 525, §15, e 535, §8º, do Código de Processo Civil/ 2015. 2017. 86 f. Monografia (Graduação) - Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais, Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2017.

SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição de retrocesso social no direito constitucional brasileiro. Revista de, 2004.

SILVA, José Afonso, Curso de Direito Constitucional Positivo, 35ª Edição, Editora Malheiros, 2015.

SILVEIRA, M. M. DA. Coisa Julgada Inconstitucional: Os Efeitos da Procedência da Ação Rescisória em Matéria Tributária. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. São Paulo, 2014.

SOUSA, Henrique Rezende Iunes de et al. Relativização da coisa julgada em obrigação tributária de trato sucessivo. 2018.

TÔRRES, Heleno Taveira. O Poder Judiciário e o Processo Tributário: divergência jurisprudencial e coisa julgada nas relações tributárias continuativas. In: Separação dos poderes e efetividade do sistema tributário. Misabel Abreu Machado Derzi (coordenadora). Belo Horizonte: Del Rey, 2010.

VALVERDE, Gustavo Sampaio. Coisa julgada em matéria tributária. São Paulo: Editora Quartier Latin, 2004. p.140

ZAVASCKI, Teori Albino. Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Doutrina do Superior Tribunal de Justiça: edição comemorativa 15 anos. Org. Gabinete do Ministro-Diretor da Revista. Brasília: STJ, 2005, p. 109 /132. Disponível em:
<https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>.
Acesso em: 7 set. 2022.