

COISA JULGADA TRIBUTÁRIA E INCONSTITUCIONALIDADE

TAX RES JUDICATA AND UNCONSTITUTIONALITY

Michele Franco Rosa

Procuradora Federal lotada na ANEEL

Pós-graduada em Direito Constitucional

SUMÁRIO: Introdução; 1 Conceito de coisa julgada; 1.1 Coisa julgada como expressão da segurança jurídica; 2 A coisa julgada e sua relativização; 2.1 Corrente favorável; 2.2 Corrente contrária; 3 A coisa julgada inconstitucional no direito tributário; 3.1 Delimitação do problema; 3.2 Alcance da decisão judicial; 3.3 A compreensão da Súmula 239 do STF; 3.4 A coisa julgada e a constitucionalidade; 3.4.1 Posição doutrinária; 3.4.2 Posição da jurisprudência; 4 Instrumentos de controle; 4.1 Ação rescisória; 4.2 Impugnação à execução e os embargos à execução; 4.3. Querela nullitatis; 5 Conclusão; Referências.

RESUMO: A presente monografia destina-se ao estudo da coisa tributária inconstitucional e à possibilidade de sua relativização. A questão a ser enfrentada diz respeito à análise da declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade que transita em julgado na esfera individual e, posteriormente, é objeto de decisão pelo Supremo Tribunal, em controle difuso ou concentrado, em sentido contrário. O choque entre valores está posto, de um lado a segurança jurídica, materializada pela coisa julgada; de outro, a isonomia, e a supremacia da Constituição. A possibilidade de relativização da coisa julgada divide a doutrina. A corrente que defende a relativização parte do pressuposto de que a Constituição assegurou a proteção da coisa julgada apenas em relação à lei posterior. Sustenta, também, que a segurança não é um valor absoluto, devendo ceder diante de outros princípios como o da supremacia da Constituição e da sua máxima efetividade. A corrente contrária, defende que a coisa julgada é uma garantia fundamental, prevista no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, e que constitui instrumento indispensável à eficácia concreta do direito à segurança. A simples alegação da existência de uma sentença injusta não serviria para justificar a desconsideração da coisa julgada, o que poderia acarretar grave insegurança na sociedade.

PALAVRAS-CHAVE: Coisa julgada tributária. Inconstitucionalidade. Relativização. Segurança Jurídica. Supremacia da Constituição. Isonomia.

ABSTRACT: The present monograph intends to analyze the tax unconstitutional thing and the possibility of relativization. The question to be addressed concerns the analysis of the declaration of constitutionality or unconstitutionality which become final in the individual sphere and then is subject to decision by the Supreme Court, in control, diffuse or concentrated in the opposite direction. The clash of values is put on one side the legal, certified by res judicata, on the other, equality, and the supremacy of the Constitution. The possibility of relativization of the res judicata doctrine divides. The current that maintains the relativity assumes that the Constitution ensured the protection of the res judicata only with respect to the law later. It argues, too, that security is not an absolute value, and yielding to other principles like the supremacy of the Constitution and its maximum effectiveness. The current contrary, argues that res judicata is a fundamental guarantee provided for in art. 5, XXXVI, the Federal Constitution, and constitutes an indispensable instrument for actual effectiveness of the right to security. The mere allegation of an unjust sentence would not serve to justify the disregard of res judicata, which could cause serious insecurity in society.

KEY WORDS: Tax res judicata. Unconstitutionality. Relativization. Security Counsel. Supremacy of the Constitution. Isonomy.

INTRODUÇÃO

Pretende-se com o presente trabalho analisar a relativização da coisa julgada tributária em face do princípio da segurança jurídica.

O questionamento parte do real alcance da coisa julgada em matéria tributária e as alterações geradas no sistema jurídico tributário influenciando a maneira como irá reger as relações jurídicas futuras.

A questão perpassa pela análise da declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade que transita em julgado na esfera individual e, que em momento posterior, é decidida pelo Supremo Tribunal, seja em controle difuso ou concentrado, em sentido contrário.

Como então conciliar ou, melhor dito, solucionar a existência de decisões contrárias existentes sobre o mesmo tema? Ressalta, portanto, evidente o conflito existente entre a prevalência da coisa julgada, como expressão da segurança jurídica e a possibilidade de sua relativização, como forma de assegurar a unidade da Constituição da Federal, e a observância à isonomia, uma vez que as estaríamos diante de maneiras diversas de aplicação de uma mesma lei.

A importância de se buscar uma solução que mantenha a harmonia do sistema é incontestável, sob pena de fragilizar o sistema jurídico como um todo e ocasionar a criação de um ambiente em que a insegurança jurídica poderá ser a tônica.

Situação que ilustra essa insegurança é aquela em o contribuinte obtém pronunciamento judicial de tribunais inferiores que reconhecem a inconstitucionalidade de determinada norma tributária, e o direito daquele de não se submeter aos comandos dessa norma. Essa decisão transita em julgado sem ser submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso. Posteriormente, no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, seja por meio da ação declaratória de inconstitucionalidade, seja em ação declaratória da constitucionalidade ou em ação de descumprimento de preceito fundamental, ou ainda, em decisão expedida no controle difuso, o STF reconhece a constitucionalidade do mesmo diploma normativo.

Tendo em vista que as decisões da Suprema Corte exaradas em controle concentrado têm efeitos “*erga omnes*”, ou seja, aplicam-se a todos indistintamente, como ficaria a situação do contribuinte que em sede de

controle difuso obteve a declaração da inconstitucionalidade daquela lei, com o respectivo trânsito em julgado sem que tenha havido recurso ao STF?

A questão a ser estudada abrange os seguintes questionamentos: percebendo-se que uma decisão alcançada pelo manto da coisa julgada é contrária à Constituição, porque resolveu a lide com fundamento em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou porque deixou de aplicar lei por entendê-la inconstitucional, tendo o STF declarada a constitucionalidade da mesma, ou ainda porque decidiu a lide em clara afronta à Constituição Federal, haveria possibilidade de revisar esse julgamento, desconsiderando-se a coisa julgada?

Este trabalho visa elucidar a aparente colisão entre a prevalência da coisa julgada tributária inconstitucional ou a sua relativização frente à decisão do STF em sede de controle concentrado, ou de controle difuso, após a expedição da Resolução do Senado, apresentando propostas para se obter a solução que garanta a harmonia do sistema e a efetividade das normas constitucionais, preservando, ainda a segurança jurídica.

1 CONCEITO DE COISA JULGADA

A coisa julgada consiste em uma qualidade dos efeitos da sentença ou do acórdão que torna a decisão imutável.

Ovídio Baptista da Silva¹ assim conceitua a coisa julgada:

[...] a imutabilidade do que foi declarado pelo juiz, no sentido de que nem as partes podem, validamente, dispor de modo diverso, transacionando sobre o sentido da declaração contida na sentença, nem os juízes, em futuros processos, poderão modificar, ou sequer reapreciar, essa declaração.

A doutrina costuma distinguir entre coisa julgada formal e coisa julgada material. No entanto, autores do jaez de Luiz Guilherme Marinoni², discordam dessa distinção, sustentando que coisa julgada formal seria apenas uma espécie de preclusão.

1 SILVA, Ovídio Baptista. Sentença e Coisa Julgada. *Apud*: BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. Relativização da Coisa Julgada Inconstitucional X Princípio da Segurança Jurídica. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 129, p. 37, jun. 2006.

2 MARINONI, Luiz Guilherme. ARENHART, Sérgio Cruz. *Manual do Processo de Conhecimento*. 4. ed. São Paulo: RT, 2005, p. 612.

[...] em verdade não se confunde com a verdadeira coisa julgada (ou seja, com a coisa julgada material). É, isto sim, uma modalidade de preclusão, a última do processo de conhecimento, que torna insubsistente a faculdade processual de rediscutir a sentença nele proferida.

Ainda assim, apenas para efeitos didáticos, faremos a distinção aludida.

Há coisa julgada formal quando a sentença tornar-se imutável em virtude de não caber mais recurso, dentro do mesmo processo em que foi a mesma proferida. Todas as sentenças, sejam elas terminativas ou definitivas, fazem coisa julgada formal. É também denominada de preclusão máxima.

Já a coisa julgada material consiste na imutabilidade dos efeitos da sentença, sendo peculiar às sentenças de mérito. Impede que a mesma pretensão venha a ser discutida novamente em outro processo.

Segundo o art. 467 do Código de Processo Civil “denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário”.

A coisa julgada encontra previsão na Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 5º, inciso XXXVI, quando este estabelece que a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

Parte da doutrina³ sustenta que a coisa julgada consiste em uma garantia constitucional, uma espécie de cláusula pétrea.

[...] a coisa julgada foi erigida ao mais alto escalão das normas positivas, constituindo-se como um direito fundamental que é cláusula pétrea da ordem constitucional, nos termos do inciso IV, § 4º, do artigo 60, da CF. Isso significa que nem mesmo por emenda constitucional a garantia à coisa julgada pode vir a ser suprimida do ordenamento brasileiro.

Outros autores⁴, contrariamente, entendem que a Constituição Federal protege a coisa julgada apenas da lei nova, consagrando o princípio da irretroatividade. De acordo com esse posicionamento,

3 VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa Julgada em Matéria Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 128.

4 THEODORO JÚNIOR, Humberto. FARIA, Juliana Cordeiro de. A Coisa Julgada Inconstitucional e os Instrumentos Processuais para seu Controle. *Revista Síntese de Direito Processual Civil*, Porto Alegre, n. 19, p. 41, set-out/2002.

a coisa julgada é tratada no âmbito infraconstitucional, e quando em conflito com norma constitucional, deve prevalecer esta última.

A definição da natureza jurídica da coisa julgada é fundamental para a abordagem que será dada à análise da relativização da coisa julgada.

Ora, se o instituto da coisa julgada veda apenas e tão-somente a atuação contrária do Poder Legislativo em face de um caso já decidido e imutável, possuindo, portanto, caráter infraconstitucional, quando em conflito com norma constitucional haveria de prevalecer esta. Cita-se, como exemplo, o conflito entre a coisa julgada e o princípio da igualdade. O conflito seria entre uma norma infraconstitucional, tratada em lei – Código de Processo Civil, e o princípio da igualdade, com assento constitucional, cuja prevalência seria indiscutível.

Por outro lado, se a coisa julgada for considerada uma garantia constitucional, estar-se-ia frente a um conflito entre princípios constitucionais, como no caso do exemplo acima citado (coisa julgada x igualdade), diante do qual não se pode sustentar uma regra de prevalência absoluta de qualquer um deles, mas uma ponderação dos valores em jogo, caso a caso.

1.1 COISA JULGADA COMO EXPRESSÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA

A coisa julgada existe para assegurar a segurança jurídica.

O Direito não poderia suportar um sistema em que as questões são decididas e novamente voltam à pauta para nova discussão, eternizando o litígio.

Dessa forma, a fim de garantir a segurança e a paz social, assim como salvaguardar a boa administração da justiça e o adequado funcionamento do aparato judicial, instituiu-se a coisa julgada.

A definitividade de que se reveste a sentença albergada pela coisa julgada, contudo, não possui contornos absolutos.

O insigne jurista Eduard Couture⁵ ensinava que coisa julgada é uma exigência política, e não propriamente jurídica:

5 COUTURE, *apud* Câmara, Alexandre Freitas. Relativização da Coisa Julgada Material. In: DIDIER JR, Fredie (coord.). *Relativização da Coisa Julgada*. Salvador: JusPodivm, 2004, p. 7-8.

Certo é que na sistemática do direito a necessidade de certeza é imperiosa; toda a matéria do controle da sentença não é outra coisa, como procuramos demonstrar, senão uma luta entre as exigências da verdade e as exigências da certeza. Uma maneira de não existir do direito seria a de não saber nunca em que consiste. Entretanto, a verdade é que, ainda assim, a necessidade de certeza deve ceder, em determinadas condições, ante a necessidade de que triunfe a verdade. A coisa julgada não é de razão natural. Antes, a razão natural pareceria aconselhar o contrário: que o escrúpulo da verdade fosse mais forte que o escrúpulo de certeza, e que sempre, em face de uma nova prova, ou de um fato novo fundamental e antes desconhecido, se pudesse percorrer de novo o caminho já andado, a fim de restabelecer o império da justiça. [...] A coisa julgada, é, em resumo, uma exigência política e não propriamente jurídica; não é de razão natural, mas sim de exigência prática.

O próprio sistema legal prevê situações em que é possível a desconstituição da coisa julgada, em virtude da gravidade dos vícios que a maculam.

A ação rescisória é o meio adequado para desconstituição de sentença já transitada em julgado, cujas hipóteses estão previstas no art. 485 do CPC. Nas situações elencadas no artigo citado, o legislador optou por admitir a desconstituição da coisa diante de situações em que a injustiça da decisão é tão evidente que esta não pode prevalecer.

Portanto, isso corrobora a assertiva de que a intangibilidade da coisa julgada não é absoluta, cedendo frente à necessidade de garantir a justiça da decisão.

Contudo, a desconstituição ou relativização da coisa julgada deve ser entendida como uma medida de caráter excepcional, a ser utilizada apenas quando o vício que macula a decisão for de tal monta que não se pode admitir sua prevalência em nome da segurança jurídica, quando isso afrontaria a justiça, a razoabilidade, etc. Ademais, as hipóteses em que se admite a ação rescisória são apenas aquelas indicadas no art. 485 do CPC, ou seja, *numerus clausus*.

2 A COISA JULGADA E SUA RELATIVIZAÇÃO

O tema da relativização da coisa julgada, em especial da coisa julgada tributária inconstitucional, tem gerado controvérsias na doutrina nacional.

A imutabilidade da coisa julgada, segundo alguns autores do escol de Humberto Theodoro Júnior⁶, não é absoluta, mas prevalece apenas enquanto conforme a Constituição Federal. Vejamos:

[...] a inferioridade hierárquica do princípio da intangibilidade da coisa julgada, que é uma noção processual e não constitucional, traz como consectário a ideia de sua submissão ao princípio da constitucionalidade. Isso nos permite a seguinte conclusão: a coisa julgada será intangível enquanto tal apenas quando conforme a CF. Se desconforme, estar-se-á diante do que a doutrina vem denominando coisa julgada inconstitucional.”

Por outro lado, há aqueles que, como Luiz Guilherme Marinoni⁷, entendem pela impossibilidade da relativização da coisa julgada:

Está claro que as teorias que vêm se disseminando sobre a relativização da coisa julgada não podem ser aceitas. As soluções apresentadas são por demais simplistas para merecerem guarida, principalmente no atual estágio de desenvolvimento da ciência do Direito e na absoluta ausência de uma fórmula racionalmente justificável que faça prevalecer, em todos os casos, determinada teoria da justiça. Com um apelo quase que sensacionalista, pretende-se fazer crer que os juristas nunca se preocuparam com a justiça das decisões jurisdicionais, ao mesmo tempo em que se procura ocultar que o problema sempre foi alvo de reflexão. A ‘tese da relativização’ contrapõe a coisa julgada material ao valor justiça, mas surpreendentemente não diz o que entende por “justiça” e sequer busca amparo em uma das modernas contribuições da filosofia do direito sobre o tema. Aparentemente parte de uma noção de justiça como senso comum, capaz de ser descoberto por qualquer cidadão médio (l’uomo della strada), o que a torna imprestável ao seu propósito, por sofrer de evidente inconsistência, nos termos a que se refere Canaris.

Passamos, agora, à análise de cada corrente, e de seus argumentos a fim de melhor compreender a controvérsia.

6 THEODORO JÚNIOR; FARIA, op. cit., p. 41.

7 MARINONI, Luiz Guilherme. *Sobre a chamada “relativização” da coisa julgada material*. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=5716>>. Acesso em 05.10.2010.

2.1 CORRENTE FAVORÁVEL

Os adeptos⁸ dessa corrente defendem que a coisa julgada não é um valor absoluto, não podendo se sobrepor à Supremacia da Constituição.

A tese sustentada parte do princípio de que a coisa julgada, apesar de encontrar previsão na Constituição Federal, apenas está resguardada frente à lei, que não poderá prejudicá-la, consagrando o princípio da irretroatividade. Nesse sentido, as lições de Humberto Theodoro Jr. e Juliana Faria⁹:

Por sua vez, o princípio da intangibilidade da coisa julgada, diferentemente do que se dá no direito português, não tem tratamento constitucional, mas é contemplado apenas na legislação ordinária. Isto significa, segundo assinalado no item anterior, que é ele, no direito nacional, hierarquicamente inferior. Não se pode, assim, falar no Brasil, de conflito entre princípios constitucionais, evitando-se com isso a séria angústia de se definir aquele que prevalece sobre o outro, como se dá em Portugal, a partir do princípio da proporcionalidade e razoabilidade.

Helenilson Cunha Pontes¹⁰ estabelece algumas premissas para iluminar a compreensão do tema. Vejamos:

- a) análise do tema requer a definição de algumas premissas básicas;
- b) a decisão do Supremo Tribunal Federal deve ser dotada de máxima efetividade em nome do princípio da supremacia da Constituição;
- c) a interpretação do direito deve ser conduzida pelo princípio da unidade da Constituição;

8 THEODORO JÚNIOR, Humberto. FARIA, Juliana Cordeiro de. A Coisa Julgada Inconstitucional e os Instrumentos Processuais para seu Controle. *Revista Síntese de Direito Processual Civil*, Porto Alegre, n. 19, p. 41, set-out/2002. WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. Meios de Impugnação das Decisões Transitadas em Julgado. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do; DELGADO, José Augusto (coords.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 307-336. DINAMARCO, Cândido Rangel. Relativizar a Coisa Julgada Material. In: NASCIMENTO, Carlos Valder (coord). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

9 THEODORO JÚNIOR, Humberto. FARIA, Juliana Cordeiro de. A Coisa Julgada Inconstitucional e os Instrumentos Processuais para seu Controle. *Revista de Processo*. São Paulo: RT, n. 127, p. 21, set/ 2005.

10 PONTES, Helenilson Cunha. *Coisa Julgada Tributária e Inconstitucionalidade*. São Paulo: Dialética, 2005, p. 156.

- d) o juízo de constitucionalidade é substancialmente diferente do juízo de inconstitucionalidade para o efeito de imposição da vontade constitucional tal como interpretada pelo Supremo Tribunal nas relações jurídicas individuais já alcançadas pela coisa julgada;
- e) o Estado Democrático de Direito impõe o respeito estatal ao princípio da segurança jurídica, manifestado na boa-fé e na confiança no Poder Judiciário.

Destaca, o mencionado autor, a importância do Princípio da Supremacia da Constituição como alicerce do Estado Democrático de Direito, enfatizando que a interpretação da Constituição deve assegurar sua máxima efetividade.

A Constituição Federal é a norma fundamental de um Estado, ou nos dizeres de José Afonso da Silva¹¹, “é o conjunto de normas que organizam os elementos constitutivos do Estado” (território, população, governo, e, segundo alguns, a finalidade).

O Supremo Tribunal Federal é o guardião da Constituição, cabendo àquele conferir, quando do exercício da sua função de intérprete constitucional, a mais ampla efetividade social às normas constitucionais.

O princípio da unidade da Constituição, por sua vez, significa que a Constituição deve ser interpretada de forma global, afastando as antinomias aparentes e alegação da existência de normas constitucionais inconstitucionais.

Outro ponto destacado por Pontes (2005: p. 157) é que a declaração de constitucionalidade de uma norma difere, substancialmente, da declaração de inconstitucionalidade, uma vez que a primeira apenas reforça a presunção de constitucionalidade, de legitimidade que é inerente às normas jurídicas. Por outro lado, a declaração de inconstitucionalidade representa um fenômeno esporádico, excepcional, haja vista a presunção de legitimidade própria de toda norma legal.

Por último, ressalta o citado autor, que a segurança jurídica é um dos fundamentos axiológicos e normativos do Estado Democrático de Direito, não podendo o Estado valer-se de sua conduta para induzir a erro o particular, em razão de atitude contraditória. Cite-se como

11 SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 40.

exemplo, a situação em que o contribuinte, em sede de controle difuso, obtém decisão acerca da inconstitucionalidade de norma tributária que exigia o pagamento de determinado tributo. Posteriormente ao trânsito em julgado dessa decisão, o STF declara a constitucionalidade da mesma norma em sede de controle concentrado. Parece-nos que não pode o contribuinte ser obrigado ao recolhimento do tributo, retroativamente, já que observou o comando existente na decisão que era válido e eficaz.

Também Humberto Theodoro Jr. e Juliana Faria¹² fixam as premissas básicas acerca da possibilidade de relativização da coisa julgada:

- a) o princípio da intangibilidade da coisa julgada não é absoluto, cedendo diante de outros igualmente consagrados como o da Supremacia da Constituição;
- b) a coisa julgada não pode servir de empecilho ao reconhecimento do vício grave que contamina a sentença proferida em contrariedade à Constituição. Não há uma impermeabilidade absoluta das decisões emanadas do Poder Judiciário, mormente quando violarem preceitos constitucionais;
- c) reconhecer-se que a intangibilidade da coisa julgada pode ser relativizada quando presente ofensa aos parâmetros da Constituição não é negar-lhe a essência, muito menos a importância do princípio da segurança jurídica;
- d) pensar-se um sistema para o controle da coisa julgada inconstitucional é, ao contrário de negar, reforçar o princípio da segurança jurídica, visto não haver insegurança maior do que a instabilidade da ordem constitucional. [...]
- e) atos inconstitucionais são, por isso mesmo nulos e destituídos, em consequência, de qualquer carga de eficácia jurídica.

A prova de que a intangibilidade da coisa julgada não é absoluta está na previsão, no sistema processual brasileiro, da ação rescisória.

A tese da relativização da coisa julgada encontrou amparo legislativo, primeiramente com a Medida Provisória n. 2.180/2001, que acrescentou o

12 THEODORO JR, Humberto, Faria, Juliana Cordeiro de Faria. Reflexões sobre o princípio da intangibilidade da coisa julgada e sua relativização. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do. DELGADO José Augusto (coords.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Belo Horizonte: Fórum. 2008, p. 162-199.

parágrafo único ao art. 741 do Código de Processo para estabelecer que quando da execução fundada em título judicial, seria também inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou em aplicação ou interpretação tidas por incompatíveis com a Constituição Federal.

Posteriormente, a Lei 11.232, de 23 de dezembro de 2005, alterou a sistemática da execução das sentenças. O art. 741 do CPC passou a disciplinar apenas as execuções contra a Fazenda Pública. Já a execução de título judicial em face de particulares não mais necessita de um processo autônomo, sendo feita no bojo dos mesmos autos, por meio do denominado incidente de cumprimento de sentença. Agora, para essa espécie de execução não há mais embargos, mas simples impugnação.

A despeito das modificações operadas pela reforma legal, tanto o art. 741, quanto o art. 475-L, do CPC, contemplam situações em que é possível, em sede de execução, seja em face da Fazenda Pública, ou em face de particular, arguir a inexigibilidade do título judicial fundado em lei ou em ato normativo, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Vale ressaltar que não há necessidade de que a declaração tenha ocorrido no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, haja vista que a lei não fez essa exigência, não cabendo ao intérprete distinguir, onde a lei não o fez.

Humberto Theodoro Jr.¹³ sugere, com fundamento nas lições de Dinamarco, o “alargamento das hipóteses legais de cabimento da ação rescisória”, como decorrência de uma moderada ponderação de valores, realizada caso a caso.

A proposta de Dinamarco¹⁴ consiste em permitir a desconstituição da coisa julgada com maior amplitude do que a prevista no art. 485 do CPC, porém, sempre com o cuidado de manter o caráter excepcional da relativização. Vejamos:

[...] um trato extraordinário destinado a situações extraordinárias com o objetivo de afastar absurdos, injustiças flagrantes, fraudes e

13 THEODORO JR, Humberto. *Op. cit.*, p. 173.

14 DINAMARCO. *Apud* THEODORO JR, Humberto. FARIA, Juliana Cordeiro de. Reflexões sobre o princípio da intangibilidade da coisa julgada e sua relativização. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do. DELGADO José Augusto (coords.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Belo Horizonte: Fórum. 2008, p. 174.

infrações à Constituição – com a consequência de que providências destinadas a esse objetivo devem ser tão excepcionais, quanto é a ocorrência desses graves inconvenientes.

Assim sendo, os defensores dessa corrente entendem que a coisa julgada não é intangível, sendo possível a sua relativização, ainda mais quando conflitante com a Constituição, de forma que deve prevalecer a Supremacia desta última.

2.2 CORRENTE CONTRÁRIA

Aqui cabe fazer um esclarecimento.

Em regra, esta corrente é contrária à relativização tal como proposta pela corrente anterior, que defende a relativização independentemente da utilização da ação rescisória.

Alguns autores, como Leonardo Greco¹⁵ e Gustavo Sampaio Valverde¹⁶ são contrários à relativização.

Outros, como Luiz Guilherme Marinoni¹⁷, Nelson Nery Jr¹⁸, propõem uma revisão das hipóteses de cabimento da rescisória, e também uma melhor sistematização da *querela nullitatis* para impugnação de decisões judiciais que apresentem vícios formais gravíssimos. Porém, não aceitam a revisão da coisa julgada segundo o critério indiscriminado de injustiça das decisões.

Os defensores¹⁹ deste posicionamento entendem que a coisa julgada compreende uma garantia constitucional:

[...] a coisa julgada é uma importante garantia fundamental e, como tal, um verdadeiro direito fundamental, como instrumento

15 GRECO, Leonardo. Eficácia da declaração erga omnes de constitucionalidade ou inconstitucionalidade em relação à coisa julgada anterior. In: DIDIER JR., Fredie (coord.). *Relativização da Coisa Julgada*. Salvador: JusPodivm, 2004.

16 VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa Julgada em Matéria Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

17 MARINONI, Luiz Guilherme. *Sobre a chamada “relativização” da coisa julgada material*. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=5716>>. Acesso em 05.10.2010.

18 NERY JR, Nelson. A polêmica sobre a relativização (desconsideração) da coisa julgada e o estado democrático de direito. In: DIDIER JR., Fredie (coord.) *Relativização da Coisa Julgada*. Salvador: JusPodivm, 2004.

19 GRECO, op. cit., p. 149.

indispensável à eficácia concreta do direito à segurança [...] A segurança não é apenas a proteção da vida, da incolumidade física ou do patrimônio, mas também e principalmente a segurança jurídica.

Marinoni²⁰ destaca que “a falta de critérios seguros e racionais para a ‘relativização’ da coisa julgada material pode, na verdade, conduzir à sua ‘desconsideração’, estabelecendo um estado de grande incerteza e injustiça.

Este autor segue afirmando que a simples alegação da injustiça da decisão, ou de sua emissão contrária à realidade dos fatos e da lei, seria insuficiente para admitir a relativização da coisa julgada, uma vez que o sistema jurídico já contempla situações em que a decisão judicial eivada de vícios graves pode ser rescindida por meio da ação rescisória. Além disso, aduz Marinoni²¹ que “[...] admitir que o Estado-Juiz errou no julgamento que se cristalizou, obviamente implica em aceitar que o Estado-Juiz pode errar no segundo julgamento, quando a ideia de “relativizar” a coisa julgada não traria qualquer benefício ou situação de justiça.”

Outro aspecto destacado por esta vertente, é que a ação rescisória não poderia ser utilizada como um “mecanismo de uniformização da interpretação da Constituição voltado para o passado”²². Melhor dito, a rescisória não serviria para rescindir a coisa julgada no caso de decisão posterior do STF sobre constitucionalidade ou inconstitucionalidade da norma em que se fundou a decisão transitada em julgado.

Nesse sentido, confira-se a lição de Leonardo Greco²³:

[...] parece-me claro que a decisão 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.

A segurança jurídica, como direito fundamental, é limite que não permite a anulação do julgado com fundamento na decisão do STF. O único instrumento processual cabível para essa anulação, quanto

20 MARINONI, Luiz Guilherme. *Sobre a chamada “relativização” da coisa julgada material*. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=5716>>. Acesso em 05.10.2010.

21 Idem, *ibidem*.

22 Idem, *ibidem*.

23 GRECO, op. cit., p. 156.

aos efeitos já produzidos pela sentença já transitada em julgado, é a ação rescisória, se ainda subsistir prazo para a sua propositura.

Nelson Nery Jr.²⁴ assinala que “o risco político de haver sentença injusta ou inconstitucional no caso concreto parece ser menos grave que o risco político de instaurar-se a insegurança geral com a relativização (*rectius*: desconsideração) da coisa julgada”. O autor explica que não pode ser dado à sentença que sofra do vício de inconstitucionalidade, o mesmo tratamento dispensado à lei ou ato normativo inconstitucional. É que estes últimos são atos abstratos, de caráter geral. Por outro lado, a sentença regula situação concreta, particular, adstrita às partes, não sendo possível, de acordo Nery Jr., que sua revisão seja ilimitada no conteúdo e no tempo.

Por fim, conclui o mencionado autor²⁵:

Tendo havido prolação de sentença de mérito da qual não caiba mais recurso, forma-se inexoravelmente a coisa julgada material (*auctoritas rei iudicatae*), tornando-se imutável e indiscutível o comando emergente da parte dispositiva da sentença e repelidas todas as alegações deduzidas pelas partes e as que poderiam ter sido deduzidas, mas não o foram (CPC 474). As hipóteses de abrandamento do rigor da coisa julgada são as previstas expressa e taxativamente na lei (ação rescisória, embargos do devedor do CPC 741, revisão criminal, coisa julgada *secundum eventum litis* [ação civil pública, ação popular]). O sistema jurídico brasileiro não admite a relativização (*rectius*: desconsideração) da coisa julgada fora dos casos autorizados em *numerus clausus*, pois caso isso ocorra terá havido negação do fundamento da república do Estado Democrático de Direito (CF 1º, *caput*), que é formado, entre outros, pela autoridade da coisa julgada.

Existindo casos específicos identificados pela doutrina, que mereçam tratamento diferenciado no que pertine à coisa julgada – por exemplo, investigação de paternidade *secundum eventum probationis* –, somente com a modificação da lei, nela incluindo a hipótese de exceção é que poderão ser abrandados os rigores da coisa julgada. Sem expressa disposição de lei regulamentando a situação, não se poderá desconsiderar a coisa julgada.

Destarte, pugnam os adeptos dessa corrente que a relativização da coisa julgada não encontra justificativa na injustiça da decisão, ou na

²⁴ NERY JR, op. cit., p. 194.

²⁵ Idem. Ibidem. p. 210-211.

sua emissão em contrariedade à lei e aos fatos, uma vez que o sistema já prevê, para esses casos, o instrumento da ação rescisória. Por outro lado, aduzem que a rescisória não serve como mecanismo de uniformização da interpretação da Constituição, dirigido ao passado. Por fim, defendem que no sistema brasileiro a relativização da coisa julgada só é permitida nos casos previstos em lei. E que há necessidade de previsão em lei nova para as hipóteses não contempladas no ordenamento e que requeiram a desconsideração da coisa julgada.

3 A COISA JULGADA INCONSTITUCIONAL NO DIREITO TRIBUTÁRIO

3.1 DELIMITAÇÃO DO PROBLEMA

A doutrina tem se debruçado, nos últimos anos, sobre o tema da coisa julgada “inconstitucional”. Porém, conforme ressalta Helenilson Pontes²⁶, deve-se fazer uma reflexão em relação ao real sentido dessa expressão, uma vez que “[...] a doutrina vem designando por coisa julgada inconstitucional a decisão judicial transitada em julgado que ofende dispositivos constitucionais, razão pela qual, por diferentes meios processuais, deve ser revista, independentemente de prazo [...]”, mesmo que já não seja cabível a ação rescisória.

Segundo as lições do mencionado autor, o fenômeno da coisa julgada inconstitucional só revelaria alguma novidade se corresponder à possibilidade de revisão de decisão judicial já alcançada pela coisa julgada, e em relação à qual não seja mais possível interpor ação rescisória. Arremata Pontes²⁷:

A coisa julgada é inconstitucional quando nasce com tal vício de validade, isto é, quando é proferida ao arrepio do sentido determinado pela Constituição tal como previamente interpretada pelo Supremo Tribunal Federal em decisão com efeito vinculante. Decisão posterior do Supremo Tribunal Federal que mude o critério de aferição da constitucionalidade de normas infraconstitucionais não torna a coisa julgada anteriormente produzida inconstitucional, mas simplesmente alteram as circunstâncias de direito sobre as quais ela (coisa julgada) nasceu e que devem iluminar a interpretação do sentido e da eficácia do comando que alberga.

26 PONTES, op. cit.p. 148.

27 Idem. Ibidem. p. 150.

Portanto, o fenômeno da “coisa julgada inconstitucional” refere-se à possibilidade de serem admitidos instrumentos processuais que permitam a revisão da decisão individual soberanamente julgada, quando esta, solucionando lide individual, conferir interpretação à questão constitucional diferente daquela *anteriormente* pronunciada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade. A revisão da coisa julgada inconstitucional no período bienal sempre pôde ser veiculada por meio de ação rescisória, instrumento processual com características próprias, entre outros o efeito desconstitutivo *ex tunc*.

Entende-se que se deve acrescentar a esta noção de coisa julgada inconstitucional, além das decisões individuais, albergadas pela imutabilidade e contrárias ao julgado anterior do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade, aquelas decisões que afrontam a CF, em evidente desrespeito à Lei Maior.

Apesar da distinção elaborada, abordaremos o fenômeno da coisa julgada inconstitucional em ambos os sentidos, diferenciando, quando necessário.

3.2 ALCANCE DA DECISÃO JUDICIAL

O início da análise acerca da coisa julgada tributária inconstitucional deve partir do correto enquadramento da decisão judicial transitada em julgado que definiu aspectos relacionados à constitucionalidade das normas tributárias.

Assim, passa-se ao exame do alcance da decisão que alterou o regime jurídico que irá reger as relações tributárias futuras, e também quanto às decisões que pronunciaram a constitucionalidade ou inconstitucionalidade da norma tributária e que, posteriormente sobreveio decisão do STF, em sede de controle difuso ou concentrado em sentido contrário.

Em regra, no Direito Tributário, e para o ponto que nos interessa neste trabalho, as ações neste ramo do Direito possuem um pleito declaratório, seja para definir qual o regime jurídico tributário aplicável a determinados fatos; seja para declarar a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinada norma jurídica, a fim de fixar o correto enquadramento da situação fática.

Percebe-se que em qualquer um dos casos, busca-se a fixação do regime jurídico aplicável à relação tributária. Contudo, no primeiro caso, isso ocorre mediante a qualificação jurídica dos fatos, enquanto no segundo caso, faz-se uma análise da validade de norma jurídica.

A importância em diferenciar as duas situações acima referidas consiste no alcance da coisa julgada. Evidente que ambos os casos são objeto de coisa julgada. No entanto, seu alcance será diverso.

É que a decisão que tiver por fundamento a definição do regime jurídico aplicável a determinada situação fática faz coisa julgada enquanto a situação fática permanecer a mesma. Melhor dito, enquanto existente determinado fato, o tratamento jurídico será aquele fixado na decisão transitada em julgado. Havendo modificação da situação de fato, cessa o alcance da decisão que transitou em julgado.

Esse é o entendimento de Helenilson Cunha Pontes²⁸. Confira-se:

Os fundamentos jurídicos que conduziram à conclusão pela procedência ou improcedência da ação não influem na definição do alcance da coisa julgada resultante da decisão, na medida em que a lide circunscreve-se à adequada qualificação jurídica dos fatos preexistentes ao trânsito em julgado. Vale dizer, nesta espécie de lide, a questão central não é validade de normas, mas o adequado enquadramento dos fatos diante dos diferentes regimes jurídicos.

Assim sendo, alterados os fatos ou as circunstâncias expostos na lide, cessa *ipso jure* o alcance da decisão judicial albergada pela coisa julgada, já que aqueles (fatos ou circunstâncias) foram fundamentais para a definição judicial da lide.

Já quando se está diante da decisão que objetiva definir o regime jurídico aplicável com fundamento na validade da norma tributária, a coisa julgada irá reger as relações futuras, conforme a decisão que transitou em julgado tenha determinado a validade ou invalidade da norma jurídica tributária.

Mais uma vez, as lições de Helenilson Pontes²⁹ servem de auxílio à compreensão do tema:

28 PONTES, op. cit., p. 127.

29 PONTES, op. cit., p. 127.

Por outro lado, nas lides que envolvem juízo sobre o direito, reconhecida a invalidade da norma tributária (cuja aplicação é imposta pela Administração Tributária com fulcro na presunção de constitucionalidade das normas jurídicas), e por conseqüência, declarado o direito do contribuinte a um outro regime jurídico tributário, a coisa julgada alcançará todas as situações futuras em que se revelar aplicável o regime declarado judicialmente como válido.

Nesse sentido, confira-se o seguinte julgado do STJ:

Processo civil. Exceção de pré-executividade. Eficácia da coisa julgada em matéria tributária. Sentença que, em ação declaratória, reconheceu o direito à correção monetária dos saldos credores do ICMS. Eficácia prospectiva da coisa julgada.

[...]

3. Conquanto seja de sabença que o que faz coisa julgada material é o dispositivo da sentença, faz-se mister ressaltar que o pedido e a causa de pedir, tal qual expressos na petição inicial e adotados na fundamentação do decisum, integram a res judicata, uma vez que atuam como delimitadores do conteúdo e da extensão da parte dispositiva da sentença. Dessa forma, enquanto perdurar a situação fático-jurídica descrita na causa de pedir, aquele comando normativo emanado na sentença, desde que esta transite em julgado, continuará sendo aplicado, protraindo-se no tempo, salvo a superveniência de outra norma em sentido diverso.

4. Na seara tributária, valioso e atual se mostra o escólio de Rubens Gomes de Souza, verbis: "(...) a solução exata estaria em distinguir, em cada caso julgado, entre as decisões que tenham pronunciado sobre os elementos permanentes e imutáveis da relação jurídica, como a constitucionalidade ou inconstitucionalidade do tributo, a sua incidência ou não-incidência na hipótese materialmente considerada, a existência ou inexistência de isenção legal ou contratual e o seu alcance, a vigência da lei tributária substantiva ou a sua revogação, etc. - e as que se tenham pronunciado sobre elementos temporários ou mutáveis da relação jurídica, como a avaliação de bens, as condições personalíssimas do contribuinte em seus reflexos tributários, e outras da mesma natureza; à coisa julgada das decisões do primeiro tipo há que se atribuir uma eficácia permanente; e às segundas, uma eficácia circunscrita ao caso

específico em que foram proferidas.” (Coisa Julgada, In Repertório enciclopédico do direito brasileiro, RJ, Ed. Borsoi, p. 298)

5. Conseqüentemente, a regra de que a sentença possui efeito vinculante somente em relação às situações já perfeitas, não alcançando àquelas decorrentes de fatos futuros, deverá ser relativizada quando se tratar de situações jurídicas permanentes, que não se alteram de um exercício para o outro, nem findam com o término da relação processual. Nesses casos, a sentença terá efeitos prospectivos em relação aos fatos geradores similares àqueles por ela apreciados, desde que ocorridos sob uma mesma situação jurídica.

6. In casu, a natureza permanente da situação jurídica que engendrou a decisão com trânsito em julgado, qual seja, a necessidade de preservação do valor dos créditos tributários da empresa contribuinte em face dos efeitos nefastos da inflação, pelos mesmos índices de correção monetária aplicados pelo Estado aos seus créditos fiscais, de forma a impedir-se a carga tributária indevida e o enriquecimento sem causa por parte do Estado. Conseqüentemente, em virtude da perduração do contexto jurídico em que proferida a sentença da ação declaratória, encontra-se albergado pela eficácia da coisa julgada o direito da recorrente à atualização monetária do

saldo credor do ICMS.

7. Recurso especial provido. (grifos nossos) (STJ, REsp 795724 / SP, 1ª T., Rel. Min. Luiz Fux, data do julgamento 01/03/2007, DJU 15/03/2007, p. 274)

3.3 A COMPREENSÃO DA SÚMULA 239 DO STF

A súmula 239 do STF assim dispõe:

Decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

Helenilson Pontes³⁰, citando os ensinamentos de James Marins assim explica o sentido da Súmula 239 do STF:

30 PONTES, op. cit., p. 132

[...] a Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal não deve assumir uma dimensão superior ao seu adequado significado. Anota aquele autor que a súmula n. 239 apenas significa que nas sentenças anulatórias ou mesmo nas desconstitutivas do título executivo proferidas em embargos à execução, a eficácia objetiva da coisa julgada abrangerá apenas os limites da eficácia do próprio ato administrativo anulado ou desconstituído, pois contempla apenas a declaração do caráter indevido do tributo relativo ao período identificado no título executivo, razão pela qual não pode projetar-se em relação aos períodos posteriores, diferentemente do que ocorre nas ações declaratórias e nos mandados de segurança no qual se pede a tutela jurisdicional preventiva, direcionada para as relações jurídicas tributárias de forma continuada e duradoura.

Isto significa que se a sentença decidiu a lide analisando a questão fática posta, e que, portanto, a imutabilidade que a alcança estará restrita aos fatos alegados.

3.4 A COISA JULGADA E A CONSTITUCIONALIDADE

Passaremos a tratar do conflito entre a coisa julgada individual preexistente e posterior decisão do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário.

Bastante comum no sistema brasileiro, como decorrência da adoção do sistema difuso e do sistema concentrado do controle de constitucionalidade, a existência de uma decisão, proferida no âmbito de uma ação individual, declarando a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinada norma tributária. Muitas vezes essa decisão transita em julgado sem chegar ao STF. Posteriormente, o Supremo emite decisão, seja em sede de controle difuso ou controle concentrado, em sentido contrário à decisão proferida na esfera individual.

Diante do conflito entre a segurança jurídica, representada pela coisa julgada individual, e o princípio da isonomia, qual deve prevalecer?

O Supremo Tribunal Federal é o guardião da Constituição Federal, órgão incumbido de interpretar as normas constitucionais por meio do controle concentrado de constitucionalidade. A decisão proferida em sede de controle concentrado tem eficácia erga omnes e efeitos ex tunc, salvo deliberação de 2/3 dos Ministros do STF

em sentido contrário, atendendo a razões de segurança jurídica ou excepcional interesse social.

Demais disso, a declaração de inconstitucionalidade da norma (seja em controle difuso ou concentrado), em regra, possui efeito desconstitutivo, retirando a norma do ordenamento jurídico, como se ela nunca tivesse existido.

3.4.1 POSIÇÃO DOUTRINÁRIA

A controvérsia foi objeto de estudo pelos doutrinadores brasileiros, havendo posições favoráveis à rescisão da coisa julgada e, outras, contrárias, defendendo a prevalência da coisa julgada.

Misabel Abreu Machado Derzi³¹ sustenta que a coisa julgada em matéria tributária deve prevalecer diante da decisão posterior do STF em sentido contrário, uma vez que o sistema de controle de constitucionalidade brasileiro por ser misto, peculiar, aceita e absorve eventual contradição existente entre decisões judiciais. Ressalta, também, que a coisa julgada está assentada em “princípios caros ao Direito Tributário, como a garantia da certeza, da estabilidade e da previsibilidade das relações jurídicas”. Dessa forma, entende a autora, que não é possível a utilização da ação rescisória como mecanismo de uniformização da jurisprudência, ainda que com fundamento no princípio da igualdade.

Leonardo Greco³² defende que “o legislador ordinário, ao regular a ação rescisória, estabeleceu o limite em que a segurança jurídica, garantida pela coisa julgada, pode ser desprezada em benefício da observância de outros princípios ou direitos constitucionalmente assegurados.” E complementa o autor:

[...] a sentença que resolve questão tributária afirmando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de uma lei, e transita em julgado, não pode ser questionada na hipótese de o Supremo Tribunal Federal, no controle difuso em outro processo, ou no

31 DERZI, Misabel Abreu Machado. *Apud* PONTES, Helenilson Cunha. *Coisa Julgada Tributária e Inconstitucionalidade*. São Paulo: Dialética, 2005, p. 143.

32 GRECO, Leonardo. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord). *Coisa Julgada Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. São Paulo: Dialética, 2006. p. 301.

controle concentrado de constitucionalidade, decidir em sentido oposto, salvo nos limites em que é admissível da ação rescisória.

Dalton Luiz Dallazem³³ pugna pela inadmissibilidade da ação rescisória, invocando a segurança jurídica como fundamento para manutenção da decisão anterior proferida diante de posterior decisão do STF em sentido oposto.

Também Bruno Noura de Moraes Rêgo³⁴ entende que:

[...] a ação rescisória não serve para reparar injustiças. A admissão da ação rescisória está prevista em excepcionais hipóteses legais, que visam à defesa do ordenamento jurídico, em última análise, da segurança. Portanto, não se pode utilizar o princípio da isonomia para rescindir julgados.

Marinoni³⁵ não aceita a utilização da ação rescisória como mecanismo de uniformização de jurisprudência, de interpretação da Constituição que gera efeitos para o passado. Vejamos:

Portanto, se não se quer negar a importância da coisa julgada, não é possível aceitar como racional a tese de que a ação rescisória pode ser utilizada como um mecanismo de uniformização da interpretação da Constituição voltado para o passado. Como é sabido, o art. 485, V, do CPC, afirma que a sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando “violar literal disposição de lei”. Trata-se de hipótese que, em uma interpretação ajustada àquele que não se conforma com a decisão transitada em julgada, pode simplesmente eliminar a garantia constitucional da coisa julgada material. Ou seja, se o surgimento de interpretação divergente em relação a que foi dada pela decisão transitada em julgado puder implicar na admissão de violação de disposição de lei para efeito de ação rescisória, estará sendo desconsiderado exatamente o que a coisa julgada quer garantir, que é a estabilidade da decisão jurisdicional e a segurança do cidadão.

33 DALLAZEM, Dalton Luiz. A Coisa Julgada e a Posterior Apreciação da Constitucionalidade pelo STF. In: *Coisa Julgada Tributária*. São Paulo: MP, 2005, p. 65.

34 RÊGO, Bruno Noura de Moraes. *Apud*: DALLAZEM, Dalton Luiz. A Coisa Julgada e a Posterior Apreciação da Constitucionalidade pelo STF. In: *Coisa Julgada Tributária*. São Paulo: MP, 2005, p. 73.

35 MARINONI, Luiz Guilherme. *Sobre a chamada “relativização” da coisa julgada material*. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=5716>>. Acesso em 05.10.2010.

Outros autores, como Octávio Campos Fischer³⁶, advogam a tese de que “a coisa julgada deve ser relativizada nos casos ditos teratológicos, de flagrante injustiça ou afronta exorbitante a certos valores constitucionais”. Nessas situações, segundo o autor, a coisa julgada poderia ser desconstituída mesmo após ultrapassado o prazo da ação rescisória.

Carlos Henrique Abrão³⁷, por sua vez, também defende a possibilidade de utilização da ação rescisória, “afastada a aplicação da Súmula 343 do STF, [...] uma vez que a lei inconstitucionalmente declarada não produz efeito algum na órbita jurídica, não gera direitos e, portanto, tem eiva de nulidade.”

Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel³⁸ propõem que a solução da controvérsia instaurada entre a segurança jurídica e a isonomia deve ser feita a partir da ponderação entre esses valores, sendo possível a rescisão da decisão transitada em julgado, em face de alteração legislativa, mudança de entendimento jurisprudencial ou modificação no estado do contribuinte.

3.4.2 POSIÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA

A questão suscitada na doutrina chegou ao âmbito do Poder Judiciário.

Já houve vários casos, no âmbito tributário, em que os juízos monocráticos ou tribunais decidiram sobre a inconstitucionalidade ou constitucionalidade de determinada lei, havendo o trânsito em julgado e, posteriormente, o STF decidiu em sentido contrário.

Exemplo dessa situação foi o da contribuição social incidente sobre a remuneração paga a administradores e autônomos, regulada pelo art. 3º, I, da Lei 7.787/89. Essa contribuição foi declarada constitucional por vários Tribunais Regionais Federais, ocorrendo o trânsito em julgado dessas decisões. Posteriormente, o STF, em controle difuso, por meio do RE 166.772-9, e depois em controle concentrado – ADI 1102, declarou a inconstitucionalidade da lei.

36 FISCHER, Octávio Campos. *Coisa Julgada Inconstitucional em Matéria Tributária*. Apud VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa Julgada em Matéria Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 153.

37 ABRÃO, Carlos Henrique. *Coisa Julgada e Inconstitucionalidade em Matéria Tributária*. In: MACHADO, Hugo de Brito. op. cit., p. 16.

38 CARVALHO, Fábio Junqueira de; MURGEL, Maria Inês. *Limites da coisa julgada em matéria tributária*. Apud PONTES, Helenilson Cunha. op. cit., p. 146.

Após a decisão do STF, os contribuintes passaram a interpor rescisória junto ao STJ com a finalidade de rescindir as decisões individuais, sob o fundamento de violação literal da disposição da lei – art. 485, V, do CPC.

O Superior Tribunal de Justiça acatou o pleito, sustentando que a uniformização da jurisprudência implica em observância da isonomia, haja vista que os contribuintes que se encontrem da mesma situação devem ser tratados de forma isonômica. Portanto, entendeu o STJ que a segurança jurídica, princípio sobre o qual está assentada a coisa julgada, deve ceder diante do conflito com a isonomia.

Confira-se o julgado que ilustra o entendimento:

Tributário. Rescisória. Contribuição social dos “autônomos” e dos “administradores”. Lei 7.787/89, art. 3º, I.

1 – O prevalecimento de obrigações tributárias cuja fonte legal foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal constitui injúria à lógica jurídica, ofendendo os princípios da legalidade e da igualdade tributárias. A Súmula 343/STF nada mais é do que a repercussão, na esfera da ação rescisória, da Súmula 400, que se aplica a texto constitucional no âmbito do recurso extraordinário (RTJ 101/214). Se a lei é conforme a Constituição e o acórdão deixa de aplicá-la à guisa de inconstitucionalidade, o julgado se sujeito à ação rescisória ainda que na época os Tribunais divergissem a respeito. Do mesmo modo, se o acórdão aplica lei que o Supremo Tribunal Federal, mais tarde, declara inconstitucional (REsp 128.239-RJ – rel. Min. Ari Pargendler). Multiplicidade de precedentes (ementa do REsp n. 154.708-DF, rel. Min. Milton Luiz Pereira).

2 – A coisa julgada, no caso em exame, afronta o princípio da igualdade tributária e está apoiada em lei declarada inconstitucional pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.

3 – Não há que se entender, data vênica, a existência de decisões controvertidas quando a sentença e o acórdão foram prolatados e, posteriormente, a situação jurídica examinada mereceu declaração de inconstitucionalidade da lei aplicada, com efeitos *ex tunc*, alcançando as relações jurídicas passadas.

4 – O princípio da segurança jurídica, inspirador dos efeitos da coisa julgada, não pode ser levado ao extremo de ofender o princípio constitucional da igualdade tributária.

5- Considerou-se, também, que, de acordo com as regras sistematizadoras do nosso ordenamento jurídico, somente ao Colendo Supremo Tribunal Federal é que cabe, com força definitiva, declarar a inconstitucionalidade de lei e sugerir ao Congresso Nacional a sua retirada do mundo jurídico. (STJ, REsp 218.354/RS, 1ª T., Rel. Min. José Delgado, data do julgamento 17.08.1999, DJ 11.10.1999).

Por outro lado, também a União deparou-se com situação idêntica, só que agora a seu favor. A Lei 7.689/88 teve sua constitucionalidade questionada, em ações individuais, relativamente à contribuição social sobre o lucro líquido, obtendo os contribuintes decisão pela inconstitucionalidade da mencionada lei, que transitou em julgado. Contudo, o STF, em momento posterior, declarou a constitucionalidade daquela contribuição (RE 146.733 e 138.284), com exceção apenas do lucro relativo ao ano de 1988.

Desta feita, a União, da mesma forma que os contribuintes haviam feito em relação à Lei 7.787/89, ingressou com ação rescisória para desconstituir os julgados anteriores que passaram em julgado. Mais uma vez, o STJ julgou procedente o pedido:

Recurso especial. Ação rescisória. Inaplicabilidade da súmula n. 343 do Supremo Tribunal Federal. Contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Constitucionalidade. Arts. 1º a 7º da Lei n. 7.689/88. Acórdão rescindendo contrário ao entendimento pacificado na Excelsa Corte. Cabimento da ação rescisória.

Segundo reiterada jurisprudência da Corte Suprema e deste Superior Tribunal de Justiça, não se aplica a Súmula n. 343/ STF quando se tratar de matéria de índole constitucional. Mais a mais, na hipótese em exame o tema discutido não era controverso à época da prolação do acórdão rescindendo, razão pela qual também deve ser afastada a incidência da mencionada súmula.

No caso dos autos, é cabível a ação rescisória proposta pela recorrente, uma vez que o Supremo Tribunal Federal, diversamente do entendimento esposado no v. acórdão rescindendo, firmou orientação no sentido da constitucionalidade da Contribuição

Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas - artigos 1º a 7º da Lei n. 7.689/88 (Recurso Extraordinário n. 146.733/SP, Rel. Min. Moreira Alves, DJ de 06.11.92). (STJ, REsp 215.198/PE, 2ª T., Rel. Min. Franciulli Neto, DJ 30.06.2003, p. 162).

Portanto, o STJ firmou entendimento pela possibilidade de utilização da ação rescisória como instrumento de uniformização da jurisprudência, garantidor da isonomia.

No entanto, de acordo com as lições de Helenilson Pontes³⁹ “não se encontra na jurisprudência daquele Tribunal um debate mais aprofundado acerca dos efeitos da procedência da ação rescisória proposta pela União Federal sobre as relações jurídicas tributárias que serão restauradas”, ante o efeito desconstitutivo da ação rescisória.

O tema é de suma importância, uma vez que a ação rescisória, via de regra, tem efeitos *ex tunc*, desconstituindo o julgado desde o início, retirando-o do mundo jurídico, como se ele nunca tivesse existido.

Destarte, caso o contribuinte estivesse dispensado do recolhimento de um tributo em virtude de uma decisão individual que declarou inconstitucional a lei que o instituiu e, posteriormente, o STF julgasse a lei constitucional, a partir de que momento estaria o contribuinte obrigado ao pagamento da exação?

Schubert de Farias Machado⁴⁰ defende que:

Quando se trata de constitucionalidade de lei declarada através de uma ação direta, seja de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, essa decisão do STF tem efeito vinculante e contra todos. Nesse caso a decisão do Supremo muda o direito objetivo sobre o qual se funda a decisão que transitara em julgado e vinha expandindo seus efeitos para o futuro. Por isso, o contribuinte que vinha deixando de pagar determinado tributo por força da coisa julgada que regulava uma relação jurídica contínua, passa a ser obrigado a recolher esse mesmo tributo, a partir da data em que se tornar definitiva a referida decisão do STF. As relações jurídicas anteriormente consumadas, todavia, não são alcançadas de forma automática e com relação a elas coisa julgada somente poderá ser desconstituída na parte que não implicar cobrança

39 PONTES, op. cit. p. 142.

40 MACHADO, Schubert Farias. *Aspectos da Coisa Julgada em Matéria Tributária*. In: MACHADO, op. cit., p.398.

de tributo sobre fatos passados (anteriores à decisão do STF), por força da garantia constitucional da irretroatividade da norma tributária, que é conferida ao cidadão contra o poder do Estado-Fisco.

Nos casos em que a inconstitucionalidade é declarada pelo STF no exercício controle difuso, o contribuinte poderá ser considerado em mora se e quando houver a publicação da resolução do Senado Federal, que excluir a norma inconstitucional do ordenamento, com relação aos fatos que vierem a ocorrer depois dessa publicação, ou como resultado de ação rescisória, também apenas no que diz respeito aos fatos que vierem a ocorrer depois da sua citação na rescisória.

Ainda que a questão não esteja pacificada, o entendimento que assegura a segurança jurídica é aquele segundo o qual apenas a partir da rescisão da coisa julgada é que o contribuinte estaria sujeito ao recolhimento do tributo, anteriormente considerado indevido por decisão judicial transitada em julgado.

4 INSTRUMENTOS DE CONTROLE

Ainda que paire divergência doutrinária quanto à possibilidade de relativização da coisa julgada, e tendo em vista, a tendência jurisprudencial em aceitá-la, passa-se, agora, a analisar os meios utilizados para a desconstituição da coisa julgada.

O Direito brasileiro não contempla, especificamente, um instrumento específico para controlar a coisa julgada inconstitucional não mais sujeita à impugnação recursal. Entretanto, a despeito da ausência de previsão legal, não se pode ignorar que o problema existe e que se faz necessário buscar meios para solucioná-lo.

4.1 AÇÃO RESCISÓRIA

As hipóteses de cabimento da ação rescisória estão previstas no ar. 485 do CPC e são *numerus clausus*.

O fundamento utilizado por aqueles que aceitam a rescisória como instrumento de relativização da coisa julgada encontra-se no inciso V do art. 485⁴¹, do CPC, ou seja, quando a coisa julgada violar literal dispositivo da lei.

41 Art. 485. A sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando:

[...] V - violar literal disposição de lei;

Assim, “esta lei deve ser entendida no sentido de norma jurídica, englobando, por consequência, a possibilidade de ação rescisória quando a sentença violar alguma norma constitucional⁴².”

A Súmula 343 do STF⁴³ veda a interposição de ação rescisória, com fundamento no inciso V, do art. 485 do CPC, quando a matéria era objeto de interpretação divergente na época do julgamento.

Vale lembrar que o próprio STF afastou a aplicação da Súmula 343 quando a divergência de interpretação disser respeito à controvérsia constitucional, conforme comprova o julgado abaixo:

Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário. 2. Julgamento remetido ao Plenário pela Segunda Turma. Conhecimento. 3. É possível ao Plenário apreciar embargos de declaração opostos contra acórdão prolatado por órgão fracionário, quando o processo foi remetido pela Turma originalmente competente. Maioria. 4. Ação Rescisória. Matéria constitucional. Inaplicabilidade da Súmula 343/STF. 5. *A manutenção de decisões das instâncias ordinárias divergentes da interpretação adotada pelo STF revela-se afrontosa à força normativa da Constituição e ao princípio da máxima efetividade da norma constitucional.* 6. *Cabe ação rescisória por ofensa à literal disposição constitucional, ainda que a decisão rescindenda tenha se baseado em interpretação controvertida ou seja anterior à orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal.* 7. Embargos de Declaração rejeitados, mantida a conclusão da Segunda Turma para que o Tribunal a quo aprecie a ação rescisória. (RE 328812/AM, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 06.03.2008, DJe-078 30.04.2008) (grifo nosso)

Portanto, prevalente o entendimento sufragado pelo STF que aceita a interposição da ação rescisória “escorada em superveniente alteração de sua interpretação quanto ao texto constitucional, revelando a tendência de prestigiar e se conceber na ordem jurídica instrumentos capazes de dar efetividade à força normativa da Constituição Federal⁴⁴”.

42 BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. Relativização da Coisa Julgada Inconstitucional X Princípio da Segurança Jurídica. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 129, p. 44, jun. 2006.

43 JURISDIÇÃO. Supremo Tribunal Federal. Súmula 343 STF: Não cabe ação rescisória por ofensa a literal dispositivo de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais.

44 THEODORO JR, Humberto, Faria, Juliana Cordeiro de Faria. Reflexões sobre o princípio da intangibilidade da coisa julgada e sua relativização. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do. DELGADO José Augusto (coords.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Belo Horizonte: Fórum. 2008. p. 175.

Contudo, o problema surge quando já ultrapassado o prazo de dois anos para a propositura da rescisória, motivo pelo qual passasse a análise dos demais instrumentos apontados como adequados à desconstituição da coisa julgada.

4.2 IMPUGNAÇÃO À EXECUÇÃO E OS EMBARGOS À EXECUÇÃO

Em sede de execução, o CPC, no art. 741, assim como no art. 475-L e § 1º, previu situações em que é possível, seja em face da Fazenda Pública, ou em face de particular, arguir a inexigibilidade do título judicial fundado em lei ou em ato normativo, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Existe discussão na doutrina acerca do alcance desses dispositivos, qual seja, se a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, apta a ensejar o manejo dos embargos com fundamento na exigibilidade do título em virtude de questão constitucional, seria apenas aquela proferida em controle concentrado, ou se abarcaria também o decisão proferida em controle difuso.

Helenilson Pontes⁴⁵ defende que “a regra processual não exige que a decisão do Supremo Tribunal Federal apta a gerar a cessação da eficácia da coisa julgada em sentido contrário tenha sido proferida apenas sede de controle concentrado”. Admite o autor, que a pronúncia de inconstitucionalidade proferida pelo STF em controle difuso, tenha sido objeto de Resolução do Senado ou não, “produz da mesma forma os efeitos a que alude o art. 741, parágrafo único, do CPC”.

O próprio STJ já decidiu que as decisões proferidas em controle difuso de constitucionalidade pelo STF também podem ensejar o manejo dos embargos ou da impugnação à execução com fundamento na inexigibilidade do título executivo:

Constitucional e tributário. Cofins. Alterações promovidas pela lei 9.718/98. Conceito de faturamento. Majoração de alíquota. Precedentes do STF.

1. Não podem ser desconsideradas as decisões do Plenário do STF que reconhecem constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de diploma normativo. Mesmo quando tomadas em controle difuso, são

45 PONTES, op. cit. p. 154.

decisões de incontestável e natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive o STJ (CPC, art. 481, § único: “Os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a argüição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário do Supremo Tribunal Federal sobre a questão”), e, no caso das decisões que reconhecem a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, com força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias, que se tornam inexigíveis (CPC, art. 741, § único; art. 475-L, § 1º, redação da Lei 11.232/05).

2. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em sessão de 09.11.2005, apreciando recursos extraordinários (RE 346084/PR, RE 357950/RS, RE 358273/RS e RE 390840/MG), considerou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 (“§ 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”), e reconheceu a constitucionalidade do art. 8º, caput, do mesmo diploma legal, que prevê a majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3%.

3. O pedido formulado no recurso especial restringe-se ao afastamento da alteração da majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3%, prevista no art. 8º da Lei 9.718/98, razão pela qual o acórdão recorrido deve ser mantido. 4. Recurso especial a que se nega provimento. (grifos nossos) (STJ, REsp 819.850/RS, 1ª T., Rel. Min Teori Albino Zavascki, julgado em 01.06.2006)

Helenilson Cunha Pontes afirma que a regra prevista no art. 741, parágrafo único do CPC é de pouca aplicação no Direito Tributário:

Assim sendo, a norma do art. 741, parágrafo único, do CPC é de pouca aplicação nas lides de natureza tributária em que o título executivo judicial a ser executado pelo contribuinte contempla justamente a pronúncia de inconstitucionalidade da norma tributária.

Situação factível, no entanto, é aquela em que o Estado insiste em promover a execução fiscal de crédito tributário fundado em lei tributária já declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Nesta hipótese, o contribuinte executado poderá eleger o art. 741 (por remissão do art. 745 do CPC) como defesa em embargos

à execução, não mais de título judicial, mas de título extrajudicial (a Certidão de Dívida Ativa).

Dessa forma, de acordo com o previsto nos arts. 475, L, § 1º e 741, parágrafo único, independentemente de já decorrido o prazo de dois anos para a rescisão da decisão transitada em julgado, por meio dos embargos e da impugnação à execução, previstos nos artigos supramencionados, é possível arguir a inconstitucionalidade daquela decisão.

4.3 QUERELA NULLITATIS

Outro instrumento aceito pela doutrina para o afastamento da coisa julgada inconstitucional é ação declaratória de nulidade, também conhecida como *querela nullitatis*.

Estefânia Maria de Queiroz Barbosa⁴⁶ entende pela “possibilidade de interposição de ação declaratória de nulidade para desconstituir a coisa julgada inconstitucional”.

Quanto a possibilidade de interposição da ação declaratória de nulidade para desconstituir coisa julgada inconstitucional, esta também deve ser aceita, uma vez que a decisão inconstitucional é nula desde o início, e a ação declaratória é admitida justamente naqueles casos de nulidade, como o que ocorre por ausência de citação, em que a coisa julgada pode ser revista independente de prazo prescricional ou decadencial.

Nesse sentido, a manifestação do STF:

Ação de nulidade. Alegação de negativa de vigência dos artigos 485, 467, 468, 471 e 474 do CPC para a hipótese prevista no artigo 741, I, do atual Código de Processo Civil - que e a de falta ou nulidade de citação, havendo revelia -, persiste, no direito positivo brasileiro, a “querela nullitatis”, o que implica dizer que a nulidade da sentença, nesse caso, pode ser declarada em ação declaratória de nulidade, independentemente do prazo para a propositura da ação rescisória, que, em rigor, não é cabível. Recurso extraordinário não conhecido. (STF, RE 96374, 2ª T., Rel. Min. Moreira Alves, julgado em 30.08.1983, DJ 11.11.1983, pp-07542).

46 BARBOZA, op. cit, p. 46.

Humberto Theodoro Jr. e Juliana Faria⁴⁷ também defendem o cabimento da *querela nullitatis* para as situações nas quais haja transcorrido o prazo da rescisória e não seja caso de interposição dos embargos à execução e de impugnação ao cumprimento da sentença. Vejamos:

Ainda que não se admita o uso dos embargos à execução e da impugnação ao cumprimento da sentença fora dos casos expressamente indicados para se obter a relativização e se restabelecer o império da Constituição, cabível será a via da ação declaratória de nulidade, ou a *querela nullitatis*, se não for mais possível a ação rescisória, em virtude do prazo decadencial que o Código lhe impõe.

Assim, embora transitada em julgado a decisão judicial, podem convalidar-se invalidades processuais, como, por exemplo, falta de citação de litisconsorte necessário. Para a declaração de nulidade, ou de ineficácia da sentença proferida pode ser manejada a *querela nullitatis*.

5 CONCLUSÃO

A coisa julgada é garantia constitucional que visa preservar a segurança jurídica das relações sociais, uma vez que garante a imutabilidade da decisão proferida pelo Poder Judiciário, já não mais sujeita a recurso, e que estabeleceu “um esquema de agir” para determinado conflito de interesses posto à sua apreciação.

A segurança jurídica objetiva promover a previsibilidade em relação aos efeitos jurídicos da conduta regulada, ou seja, busca criar a certeza de que o cidadão saberá de antemão que ao praticar determinada conduta, isto trará determinada consequência. Portanto, a noção de segurança jurídica está atrelada à ideia de justiça.

A tese da relativização da coisa julgada divide a doutrina. A corrente que defende a relativização parte do pressuposto de que a Constituição assegurou a proteção da coisa julgada apenas em relação à lei posterior. Sustenta, também, que a segurança não é um valor absoluto, devendo ceder diante de outros princípios como o da supremacia da Constituição e da sua máxima efetividade.

Decisão proferida em contrariedade com a Constituição não pode prevalecer, haja vista que inexiste uma intangibilidade da coisa julgada quando esta violar preceito constitucional. E a relativização

47 THEODORO JR.; FARIA, op. cit., p. 198.

da imutabilidade da coisa julgada inconstitucional seria, ao contrário do que alegam aqueles que se opõem a esta tese, garantia da própria segurança jurídica, pois garantiria a harmonia do sistema jurídico e a prevalência da norma constitucional.

Já a corrente contrária à relativização defende que a coisa julgada é uma garantia fundamental, prevista no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, e que constitui instrumento indispensável à eficácia concreta do direito à segurança. Defendem os adeptos dessa corrente que a simples alegação da existência de uma sentença injusta não serve para justificar a descon sideração da coisa julgada, o que poderia acarretar grave insegurança na sociedade.

Demais disso, afasta a possibilidade de utilização da ação rescisória como mecanismo de uniformização da jurisprudência. Assim, nega o cabimento de sua manipulação para desconstituir sentença que julgou questão constitucional, e que transitou em julgado, em sentido contrário a posterior decisão do Supremo Tribunal Federal, proferida em sede de controle concentrado ou de controle difuso.

O ordenamento jurídico brasileiro prevê a ação rescisória como mecanismo adequado para desconstituição da coisa julgada em virtude da ocorrência de vícios graves, limitada a sua utilização ao período de dois anos após o trânsito em julgado.

Ultrapassado tal prazo, em regra, convalesceriam todos os vícios existentes na decisão judicial. Contudo, o legislador infraconstitucional acrescentou casos em que é possível alegar a inexigibilidade do título judicial, em sede de embargos à execução (art. 741, parágrafo único, do CPC) e na impugnação ao cumprimento da sentença (art. 475-L, § 1º, do CPC), quando referido título judicial fundar-se em lei ou ato normativo, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, ou em aplicação ou interpretação da lei ou ato normativo tidas pelo Supremo Tribunal Federal como incompatíveis com a Constituição Federal.

Há ainda aqueles, que como Humberto Theodoro Jr., entendem pela possibilidade de utilização da *querela nullitatis*, qual seja, a ação declaratória da nulidade da coisa julgada, não sujeito a prazo decadencial.

Comungamos do entendimento daqueles que negam a possibilidade de relativização da coisa julgada com fundamento na mera injustiça da decisão, pois isto ocasionaria insegurança ao sistema

jurídico. Para que seja possível desconstituir a coisa julgada fora das hipóteses de utilização da ação rescisória, dos embargos à execução ou da impugnação ao cumprimento da sentença, deve haver nova previsão legal, a fim de regulamentar expressamente as hipóteses em que tal desconstituição seria admissível, como forma de assegurar a segurança jurídica, a justiça e a isonomia que devem permear o sistema jurídico.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. *Curso de Direito Tributário*. 4. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008.
- BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. Relativização da Coisa Julgada Inconstitucional X Princípio da Segurança Jurídica. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 129, p. 35-49, jun. 2006.
- CÂMARA, Alexandre Freitas. Relativização da Coisa Julgada Material. In: DIDIER JR, Fredie (coord.). *Relativização da Coisa Julgada*. Salvador: JusPodivm, 2004.
- DALLAZEM, Dalton Luiz. A Coisa Julgada e a Posterior Apreciação da Constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal. In: MARTINS, Ives Gandra, PEIXOTO, Marcelo Magalhães, ELALI, André (coords.). *Coisa Julgada Tributária*. São Paulo: MP, 2005. p. 63-96.
- FARIA, Luiz Alberto Gurgel; FREITAS, Wladimir Passos de (Coord.). *Código Tributário Nacional Comentado*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.
- GRECO, Leonardo. Eficácia da declaração erga omnes de constitucionalidade ou inconstitucionalidade em relação à coisa julgada anterior. In: DIDIER JR., Fredie (coord.). *Relativização da Coisa Julgada*. Salvador: JusPodivm, 2004.
- MACHADO, Hugo de Brito (coord.). *Coisa Julgada: Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. São Paulo: Dialética, 2006.
- MARINONI, Luiz Guilherme. ARENHART. Sérgio Cruz. *Manual do Processo de Conhecimento*. 4. ed. São Paulo: RT, 2005.

- MARINONI, Luiz Guilherme. *Sobre a chamada “relativização” da coisa julgada material*. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=5716>>. Acesso em: 05 out. 2010.
- MARTINS, Ives Gandra; PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ELALI, André (coords.). *Coisa Julgada Tributária*. São Paulo: MP, 2005.
- MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001.
- NASCIMENTO, Carlos Valder. DELGADO José Augusto (coords.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.
- NERY JR., Nelson. A polêmica sobre a relativização (desconsideração) da coisa julgada e o estado democrático de direito. In: DIDIER JR., Fredie (coord.) *Relativização da Coisa Julgada*. Salvador: JusPodivm, 2004.
- PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- PONTES, Helenilson Cunha. *Coisa Julgada Tributária e Inconstitucionalidade*. São Paulo: Dialética, 2005.
- PONTES, Helenilson Cunha Pontes. *Coisa Julgada Tributária*. In: MACHADO, Hugo de Brito (Org.). *Coisa Julgada: constitucionalidade e legalidade em Matéria Tributária*. São Paulo: Dialética, 2006. Material da 3. aula da disciplina Direito Processual Tributário, ministrada no curso de pós-graduação lato sensu televirtual em Direito Tributário – Anhanguera-Uniderp | Rede LFG.
- RODRIGUES, Walter Piva. *Coisa Julgada Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- SABBAG, Eduardo de Moraes. *Manual de Direito Tributário*. 3. tiragem. São Paulo: Saraiva, 2009.
- SANTOS, Joyce Araújo dos. *Teoria da Relativização da Coisa Julgada Inconstitucional*. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2009.
- SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

THEODORO JÚNIOR, Humbeto; FARIA, Juliana Cordeiro de. A Coisa Julgada Inconstitucional e os Instrumentos para seu Controle. *Revista Síntese de Direito Civil e Processual Civil*, Porto Alegre, n. 19, p. 32, set.-out. 2002.

_____. A Coisa Julgada Inconstitucional e os Instrumentos Processuais para seu Controle. *Revista de Processo*. São Paulo: RT, n. 127, p. 21, set/ 2005.

_____. Reflexões sobre o princípio da intangibilidade da coisa julgada e sua relativização. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do. DELGADO José Augusto (coords.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Belo Horizonte: Fórum. 2008.

VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa Julgada em Matéria Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. Meios de Impugnação das Decisões Transitadas em Julgado. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do. DELGADO José Augusto (coords.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Belo Horizonte: Fórum. 2008.

