

## VOTO

**O Senhor Ministro Alexandre de Moraes:** No presente *leading case*, Senhor Presidente, cuida-se de examinar o seguinte tema recursal submetido a julgamento nesta CORTE sob a égide da sistemática da Repercussão Geral:

*“Tema 881 - Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.”*

Na origem, TBM - Textil Bezerra de Menezes S/A, em 2001, impetrou Mandado de Segurança preventivo contra ato do Delegado da Receita Federal em Fortaleza, objetivando assegurar-lhe o direito de continuar a não recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL prevista na Lei 7.689/1988, com esteio nas seguintes alegações (Vol. 1):

(I) em anterior *writ*, impetrado pela antiga pessoa jurídica da ora recorrida TBM S.A. Indústria Têxtil, em litisconsórcio ativo com outros empreendimentos, houve a declaração, *incidenter tantum*, da inconstitucionalidade formal, material e temporal da Lei 7.689/1988;

(II) com trânsito em julgado do referido mandamental, na data de 14/8/1992, concedeu-se, definitivamente, a ordem, tornando-se inexigíveis “não só as contribuições exigidas no exercício de 1.989, relativas ao ano-base de 1988, mas também nos exercícios subsequentes”, formando, na ocasião, a coisa julgada material entre as partes (contribuinte e União), “só passível de ser reformada por meio de ação rescisória, o que, no caso, não ocorreu”, ou por ação revisional, quando do “advento de lei nova, que [também] não ocorreu”;

(III) no plano subjacente a estes autos, a autoridade impetrada “está tentando lançar o pretendido crédito”, para “exigir da impetrante o recolhimento da aludida contribuição”, sem que haja ação revisional para discutir a relação jurídica continuativa ou lei nova alterando seu *status* jurídico, pois a “Lei Complementar nº 70/91, em seu artigo 11, só alterou [a Lei 7.689/1988] no que tange à sua alíquota, mas manteve todas as demais normas”.

Em primeira instância, denegou-se a segurança, à conclusão de que “ *A coisa julgada em matéria tributária não constitui impedimento para a cobrança posterior, em razão de alteração legislativa considerada constitucional pelo STF*” (fl. 161, Vol. 2).

Interposta apelação pela impetrante, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região deu-lhe provimento, argumentando que:

“A sentença que entendeu pela inconstitucionalidade já mencionada destaca em fls. 98 que ‘os argumentos desses doutrinadores não vejo como ignorá-los: O princípio da irretroatividade resultou lesionado pois se a regra instituidora da contribuição somente ganharia eficácia em 90 dias (artigo 195 §6º da CF ) não poderia mesmo ser ela aplicada a fatos geradores pretéritos ocorridos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 1988’.

Assim fazendo menção a tais fatos declarou a inconstitucionalidade da lei 7689/88. O E. TRF 5ª região manteve a sentença negando provimento à apelação.

Na realidade, mesmo tendo o C.STF declarado que a lei em comento seria constitucional com a exceção do artigo 8º, a decisão que beneficiou a apelante transitou em julgado e não deve ser modificada.

Não se diga, tal qual, o parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional adotado na sentença, que haveria uma relação jurídica continuativa com base no inciso I do artigo 471 do CPC. Na realidade enquanto os fatos forem tributados com base na lei 7689/88 a requerente estará esguardada com a decisão que transitou em julgado e que lhe foi favorável. O advento de outra legislação poderá mudar a questão” (fl. 206, Vol. 2).

O aresto recebeu a seguinte ementa (fl. 209, Vol. 2):

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LEI 7689/88. MANDADO DE SEGURANÇA. OFENSA À COISA JULGADA. APELAÇÃO PROVIDA.

1. A sentença prolatada nos autos do mandado de segurança 127 /89/CE declarou a inconstitucionalidade da lei 7689/88 tendo sido mantida por esta Corte com o trânsito em julgado.

2. "(...) A sentença rescindenda, que reconheceu ser integralmente inconstitucional a lei 7689/88, instituidora da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas para financiamento da seguridade social, porque prolatada antes da publicação da decisão do STF declarando a

inconstitucionalidade apenas do artigo 8º da mencionada lei (RE 138284-CE, REL. MIN. CARLOS VELLOSO, DJU 28/08/92, P. 13456), não deve sofrer os efeitos provenientes dessa declaração- "Se as questões de fato e de direito reguladas pela norma julgada inconstitucional se encontram definitivamente encerradas porque sobre elas incidem caso julgado judicial, porque se perdeu um direito por prescrição ou caducidade, porque o ato se tornou inimpugnável, porque a relação se extinguiu com o cumprimento da obrigação, então a dedução de inconstitucionalidade, com a conseqüente nulidade *ipso jure*, não perturba, através da sua eficácia retroativa esta vasta gama de situações ou relações consolidadas" (J. J. GOMES CANOTILHO).- Inegável a aplicação do entendimento firmado por nossos Tribunais Superiores, segundo o qual "A mudança de entendimento dos Tribunais Superiores não autoriza o pedido de rescisão de julgado, com base na violação literal de dispositivo de lei (ARTIGO 475, INCISO V DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL)." (RESP 227.458-CE, REL. MIN. HAMILTON CARVALHIDO, J. 06/04/2000, DJU 05/06/2000). - Improvimento dos embargos infringentes mantendo-se incólume o Acórdão que reconheceu a improcedência do pedido de rescisão( EIAR - Embargos Infringentes na Ação Rescisória - 311, DJU 22.08.2002, Rel Des Fed Ubaldo Cavalcanti)".

3. Apelação provida. (PROCESSO: 200181000081139, AMS - Apelação em Mandado de Segurança - 90497, DESEMBARGADOR FEDERAL FREDERICO PINTO DE AZEVEDO (CONVOCADO), Terceira Turma, JULGAMENTO: 03/09/2009, PUBLICAÇÃO: DJE - Data::18/09/2009 - Página::458)

Em seqüência, a União apresentou o presente Recurso Extraordinário, aduzindo violação aos arts. 3º, IV, 5º, *caput*, II e XXXVI, 37 e 150, "c", da CARTA MAGNA, com base nos seguintes argumentos (fls. 225-245, Vol. 2):

(I) "a coisa julgada em matéria tributária não alcança os exercícios seguintes ao da impetração", podendo o instituto ser relativizado em razão:

(a) "da superveniência de novos parâmetros normativos para a exigência do tributo"; no caso, as leis 8.034/1990 e 8.212/1991 modificaram a forma de apuração do resultado e a alíquota da Lei 7.689/1988, fazendo "cessar a eficácia vinculante daquele julgado";

(b) do princípio da isonomia, "pela superveniência de decisão do Supremo Tribunal Federal que considere constitucional o diploma normativo tido por inconstitucional pela decisão passada em julgado"; na espécie, a Lei 7.689/1988 teve sua constitucionalidade reconhecida pelo STF no RE 146733 (Rel. Min. MOREIRA ALVES, DJ de 6/11/1992), AI 174536 (Rel. Min. SYDNEY SANCHES, DJ de 8/10/1999, RE 197617

(Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 29/9/2000) e RE 203973 (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJ de 11/12/1998).

(II) Somente o art. 8º da Lei 7.689/1988 foi considerado inconstitucional pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no ponto em que “determinava sua incidência sobre o lucro apurado em 31.12.1988 (RE 224.665/RN, 1ª Turma, Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 17/4/1998; AgRg no RE 203.498/DF, 2ª Turma, Min. Gilmar Mendes, DJ de 22.8.2003)”; e

(III) “ o v. acórdão recorrido, além de elevar ao status de coisa julgada a declaração incidental de inconstitucionalidade da Lei no. 7.689/88, contida, repita-se, na fundamentação da sentença, estendeu os efeitos da parte dispositiva do julgado a fatos futuros, inexistentes à época da impetração, o que, ao seu sentir, ‘estaria autorizado por se tratar de relação jurídica de trato sucessivo’, de maneira que plenamente caracterizada a violação ao art. 5º, XXXVI da Constituição, ‘tendo em vista que, mesmo quanto às relações jurídicas sucessivas, tais dispositivos, ao contrário do consignado no v. acórdão, aplicam-se em sua inteireza, de maneira que a sentença só têm força vinculante sobre as relações já efetivamente concretizadas, não atingindo as que poderão decorrer de fatos futuros, ainda que semelhantes’. **Acresce que esse entendimento é contrário “a Súmula 239, segundo a qual “decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada com relação aos posteriores”** (fls. 236-238, Vol. 2) .

Em contrarrazões (fls. 3-20, Vol. 3), a recorrida sustenta, em preliminar, que o RE não pode ser conhecido pelo permissivo da alínea “a” do inciso III do art. 102 da CF, pois (a) não teria havido violação a dispositivo constitucional e (b) eventual afronta seria meramente reflexa. Aduz que as razões recursais estão dissociadas da matéria decidida no acórdão recorrido; aponta, ainda, a incidência das Súmulas 279, 282, 356, e 636, todas do STF.

Argumenta que a decisão transitada em julgado declarou a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 em sua integralidade, sendo que qualquer alteração que se lhe possa fazer, no caso, é também inconstitucional. Assim, formou-se “ *uma norma jurídica individual entre a União Federal e a Recorrida, só passível de ser reformada por meio de ação rescisória o que, no caso, não ocorreu*” (fl. 18, Vol. 3).

Admitido o Recurso Extraordinário pelo Tribunal *a quo*, o PLENÁRIO desta CORTE manifestou-se pela repercussão geral da matéria, nos termos da seguinte ementa:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. PRELIMINAR. RECONHECIMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. LEI 7.689/88. DIREITO PROCESSUAL CIVIL. COISA JULGADA. LIMITES. INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA. INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. DECLARAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE EM CONTROLE ABSTRATO E CONCENTRADO. **ADI 15. SÚMULA 239 DO STF.** 1. A matéria constitucional controvertida consiste em delimitar o limite da coisa julgada em âmbito tributário, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor decisão judicial transitada em julgado que declare a inexistência de relação jurídico-tributária, ao fundamento de inconstitucionalidade incidental de tributo, por sua vez declarado constitucional, em momento posterior, na via do controle concentrado e abstrato de constitucionalidade exercido pelo STF. 2. Preliminar de repercussão geral em recurso extraordinário reconhecida (RE 949297-RG, Rel. Min. EDSON FACHIN, DJe de 13/5/2016).”

O Relator determinou a suspensão de todos os processos pendentes, que versam sobre a questão idêntica à presente (Doc. 17).

A Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP), o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (CFOAB), e o Sindicato das Indústrias de Produtos Químicos Para Fins Industriais, Petroquímicas e de Resinas Sintéticas de Camaçari, Candeias e Dias D’ávila (SINPEQ) foram admitidos no processo na condição de *amici curiae* (Docs. 28, 95, e 116).

O Município de Capivari de Baixo – SC requereu seu ingresso no processo na qualidade de *amicus curiae* (Doc. 132).

O pedido ainda não foi analisada pelo Relator.

A Procuradoria-Geral da República, em seu parecer, manifestou-se pelo provimento do Recurso Extraordinário, nos termos da ementa que exhibe o seguinte cabeçalho (Doc. 15):

“A coisa julgada em matéria tributária, quando derivada de relação jurídica de trato continuado, perde sua eficácia no momento da publicação do acórdão exarado no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade contrário ao sentido da sentença individual (art. 28 da Lei 9.868/99)”.

É o que havia a relatar. Passo ao voto.

Estão preenchidos os requisitos legais e constitucionais para a admissibilidade do recurso. Adentro o mérito.

A controvérsia cinge-se a definir os limites temporais da coisa julgada que reconhece a inexistência de relação jurídico-tributária em razão da inconstitucionalidade do tributo, tendo em vista posterior julgamento, em controle concentrado pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, que declara a constitucionalidade da lei instituidora da exação.

Como relatado, a ora recorrida impetrou Mandado de Segurança alegando que é detentora de sentença concessiva da ordem, confirmada em segunda instância, a qual declarou *incidenter tantum* a inconstitucionalidade da Lei 7.689/1988, e cujo o trânsito em julgado ocorreu em 14/8/1992. Assim, postulou o direito de não mais se sujeitar à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, uma vez que, além de ser beneficiária de sentença transitada em julgado, o prazo para a propositura da ação rescisória já se esvaiu.

A mencionada sentença transitada em julgado em 1992, da qual se valeu a empresa impetrante para ajuizar o *writ*, considerou inconstitucional aquele diploma legal por ofensa ao princípio da irretroatividade, assentando que a tributação não poderia recair sobre fatos geradores pretéritos, ocorridos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 1988, haja vista que a regra instituidora da contribuição somente ganharia eficácia em 90 dias (artigo 195, §6º da CF) (Vol. 1, fl. 110).

O Mandado de Segurança foi denegado, em primeira instância, ao argumento de que “A coisa julgada em matéria tributária não constitui impedimento para a cobrança posterior, em razão de alteração legislativa considerada constitucional pelo STF” (fl. 161, Vol. 2).

Interposta apelação, o acórdão recorrido deu-lhe provimento, por entender que sentença proferida no primeiro mandado de segurança, ajuizado em 1989, e com trânsito em julgado em 14/8/1992, e que assegurou à empresa recorrida o direito de não recolher a exação ao fundamento de inconstitucionalidade da Lei 7.689/1988, que institui a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, produz efeitos sobre os exercícios seguintes.

A União não ajuizou ação rescisória.

## **I - A CONSOLIDAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STF ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/1988**

Inicialmente, em 1992, mesmo ano em que transitada em julgado a sentença de que se valeu a ora recorrida para impetrar o mandado de segurança, o PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no RE 138.284 (Rel. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 1º/7/1992, DJ de 28/8/1992), afirmou a constitucionalidade da Lei 7.869/1988, pois a contribuição social por ela instituída - CSLL - tem fundamento de validade no art. 195, I, da CF, e, por isso, prescinde de lei complementar para a sua criação.

Apenas o art. 8º da aludida norma foi declarado inconstitucional, por ofender o princípio da irretroatividade qualificada (C.F., arts. 150, III, "a"; e 195, § 6º). O acórdão ficou assim ementado:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. Lei n. 7.689, de 15.12.88. I. - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. C.F., art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. C.F., arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais. II. - **A contribuição da Lei 7.689, de 15.12.88, e uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar.** Apenas a contribuição do parag. 4. do mesmo art. 195 e que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deveria observar a técnica da competência residual da União (C.F., art. 195, parag. 4.; C.F., art. 154, I). Posto estarem sujeitas a lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu

fato gerador, base de calculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, "a"). III. - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada. IV. - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa e que ela se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1.). **V. - Inconstitucionalidade do art. 8., da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (C.F., art. 150, III, "a") qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro no prazo de noventa dias da publicação da lei (C.F., art. 195, parag. 6) . Vigência e eficácia da lei: distinção.** VI. - **Recurso Extraordinário conhecido, mas improvido, declarada a inconstitucionalidade apenas do artigo 8. da Lei 7.689, de 1988.** (grifos nossos)

No mesmo sentido, o RE 147.313, Rel. NÉRI DA SILVEIRA, Segunda Turma, julgado em 31/10/1994, DJ de 4/8/1995:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 2. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS. LEI N. 7.689, DE 15.12.1988. 3. ACÓRDÃO QUE CONCEDEU A SEGURANÇA, EM FACE AO RECONHECIMENTO DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 1., 2., 3. E 8., DA LEI N. 7.689/1988. 4. VALIDADE DOS ARTS. 1., 2., E 3., DA LEI N. 7.689 /1988, DECLARANDO-SE A INCONSTITUCIONALIDADE, TÃO-SÓ, DO ART. 8. DO REFERIDO DIPLOMA LEGAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE (C.F., ART. 150, III, "A"). **PRECEDENTES DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, NOS RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS N.S 146.284 - SPE 138.284 - CE. R. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO PARA DEFERIR, EM PARTE, O MANDADO DE SEGURANÇA, TÃO-SÓ, NO QUE CONCERNE A NÃO-EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL NO EXERCÍCIO DE 1988, DIANTE DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 8. DA LEI N. 7.689/1988** (grifos nossos)

Alguns anos depois, em 2007, o TRIBUNAL PLENO, na ADI 15, (Rel. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 14/6/2007, DJe de 31 /8/2007), confirmou a constitucionalidade da Lei 7.689/1988, à exceção do art. 8º, que já fora considerado inválido, e declarou a inconstitucionalidade do artigo 9º, por incompatibilidade com os artigos 195 da Constituição, e 56 do ADCT/88.

O acórdão foi sintetizado nos termos da ementa a seguir transcrita:



EMENTA: 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. (grifos nossos)**

Esse último precedente, prolatado em controle concentrado e abstrato, é o que vai nortear o presente julgamento.

Antes de avançarmos, necessário se faz tecer algumas considerações acerca da Súmula 239 desta CORTE.

## II - A SÚMULA 239 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

A União articula em seu extraordinário a incidência da Súmula 239 do STF, segundo a qual a *Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores*.

Conquanto não assista razão à União nesse ponto, no mais, o apelo extremo merece provimento.

O precedente que embasou a edição da Súmula 239 foi o seguinte:

Executivo fiscal - Imposto de renda sobre juros de apólices - Coisa Julgada em matéria fiscal. É admissível em executivo fiscal a defesa fundada em "coisa julgada" para ser apreciada pela sentença final.

- Não alcança os efeitos da coisa julgada, em matéria fiscal, o pronunciamento judicial sobre nulidade do lançamento do imposto ou da sua prescrição referente a um determinado exercício, que não obsta o procedimento fiscal nos exercícios subseqüentes (AI 11.227 embargos, Relator(a): CASTRO NUNES, julgado em 05/06/1944)

A propósito, a jurisprudência desta CORTE firmou orientação no sentido de que o Verbete em comento somente é aplicável se a decisão transitada em julgado houver decidido acerca de lançamento tributário relativo a exercício financeiro específico, e não sobre a existência da relação jurídico tributária continuativa.

Nesse sentido:

Acolho os embargos de declaração tão somente para sanar omissão no tocante a incidência da Súmula 239 da Corte na hipótese dos autos. (...). De qualquer forma, observo que a orientação da jurisprudência da Corte, há muito, é no sentido de que a referida súmula só é aplicável nas hipóteses de processo judicial em que tenha sido proferida a decisão transitada em julgado de exercícios financeiros específicos, e não nas hipóteses em que tenha sido proferida decisão que trate da própria existência da relação jurídica tributária continuativas, como assentou o acórdão recorrido (AI 791.071 AgR-ED, REL. MIN. DIAS TOFFOLI, 1ª T, j. 18-2-2014, DJE de 18/3/2014).

Note-se, por oportuno, que o pedido inicial acolhido no acórdão recorrido não é de anulação de lançamento de exercício financeiro específico, caso em que poderia incidir a Súmula 239/STF, mas, sim, de declaração de inconstitucionalidade do IPTU progressivo incidente

sobre determinados imóveis 'enquanto o fundamento para a respectiva cobrança for a legislação atual'. Declarada a inconstitucionalidade da norma tributária, seu efeito perdura enquanto não ocorrerem alterações nas circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes quando prolatada a decisão (ARE 704.846 ED, REL. MIN. DIAS TOFFOLI, 1ª T, j. 28-5-2013, DJE de 8/8/2013)

No caso sob exame, o Tribunal de origem afirmou a inexistência de relação jurídico-tributária que submetesse o contribuinte a recolher a CSLL, ao fundamento de que a sentença transitada em julgada em 1992 e que declarou, de forma incidental, a inconstitucionalidade da Lei 7.689/1988, estendia seus efeitos para os futuros exercícios fiscais.

Posteriormente, em 2007, a SUPREMA CORTE, declarou, em controle abstrato, a constitucionalidade da norma.

Portanto, a solução desta controvérsia não passa pelo Enunciado 239.

Cumprido, doravante, discurrir sobre os efeitos da declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade de determinada norma pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Vejamos.

## **I II – OS EFEITOS DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE**

Como já afirmei, em sede doutrinária, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no controle abstrato brasileiro são, em regra: *erga omnes* (gerais), *ex tunc* (retroativos), vinculantes e repristinatórios.

Declarada a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo federal ou estadual, a decisão terá efeito retroativo (*ex tunc*) e para todos (*erga omnes*), desfazendo, desde sua origem, o ato declarado inconstitucional, juntamente com todas as consequências dele derivadas (RTJ 82/791; RTJ 87/758; RTJ 89/367), uma vez que os atos inconstitucionais são nulos e, portanto, destituídos de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, inclusive os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos *ex tunc*) (STF – Pleno – Reclamação 2576/SC – Rel. Min. ELLEN GRACIE, decisão: 23/6/2004. No mesmo sentido: STF – Pleno – Rcl-AgR 3473/DF – Rel. Min. CARLOS

VELLOSO, Diário da Justiça, Seção I, 9 dez. 2005, p. 5 – Ementário v. 2217-3, p. 296).

Importante ressaltar que a declaração de inconstitucionalidade do ato impugnado e, conseqüentemente, a retroatividade de sua nulidade alcança, inclusive, sentenças judiciais transitadas em julgado, uma vez que, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal, **"a rescindibilidade do acórdão conflitante" decorre "do princípio da máxima efetividade das normas constitucionais e da conseqüente prevalência da orientação fixada pelo STF"** . Com esse fundamento, a CORTE SUPREMA afastou o argumento "de que a decisão proferida na ADI não poderia retrotrair para alcançar decisão coberta pelo manto da coisa julgada, tendo em conta a jurisprudência da CORTE quanto à eficácia *ex tunc*, como regra, da decisão proferida em controle concentrado, a legitimar a ação rescisória de sentença que, mesmo anterior, lhe seja contrária" (STF – Pleno – Rcl. 2600 AgR/SE – Rel. Min. CEZAR PELUSO, decisão: 14/9/2006). Há, porém, necessidade de ajuizamento de ação rescisória, pois o exercício do controle concentrado de constitucionalidade, conforme apontado pelo STF, "não produz a automática reforma ou rescisão das decisões anteriores que tenham adotado entendimento diferente. Para que haja essa reforma ou rescisão, será indispensável a interposição do recurso próprio ou, se for o caso, a propositura da ação rescisória (STF – Repercussão Geral – RE 730462/SP – Rel. Min. TEORI ZAVASCKI – decisão: 28/5/2015 (RE 730462-RG, Tema 733 da repercussão geral).

Assim, a declaração de inconstitucionalidade:

"decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe — ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos — a possibilidade de invocação de qualquer direito", (RTJ 146/461)

**A Lei 9.868/1999 também previu, expressamente, que a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, têm efeitos vinculantes em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.**

Dessa forma, seguindo a orientação da EC 03, de 17 de março de 1993, que instituiu efeitos vinculantes à ação declaratória de constitucionalidade,

**a nova lei previu o obrigatório respeito das decisões do STF, em sede de ação direta de inconstitucionalidade.**

Essa previsão foi constitucionalizada com a edição da EC 45/20, que, alterando a redação do § 2º do art. 102, da Constituição Federal, estabeleceu eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, para as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, nas ações diretas de inconstitucionalidade.

Assim, uma vez prolatada a decisão pelo STF, haverá uma vinculação obrigatória em relação a todos os órgãos do Poder Executivo e do Poder Judiciário, que deverão pautar o exercício de suas funções na interpretação constitucional dada pela CORTE SUPREMA, afastando-se, inclusive, a possibilidade de controle difuso por parte dos demais órgãos do Poder Judiciário. **Os efeitos vinculantes se referem, inclusive, à ratio decidendi, para se evitar qualquer tentativa de desrespeito da decisão em sede de jurisdição constitucional.**

Nesse exato sentido, confira-se excerto do voto do Relator, Min. CELSO DE MELLO, na Rcl 2986 MC / SE, Julgado em 11/03/2005, DJ de 18/03/2005:

EMENTA: FISCALIZAÇÃO ABSTRATA DE CONSTITUCIONALIDADE. RECONHECIMENTO, PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DA VALIDADE CONSTITUCIONAL DA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DO PIAUÍ QUE DEFINIU, PARA OS FINS DO ART. 100, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO, O SIGNIFICADO DE OBRIGAÇÃO DE PEQUENO VALOR. DECISÃO JUDICIAL, DE QUE ORA SE RECLAMA, QUE ENTENDEU INCONSTITUCIONAL LEGISLAÇÃO, DE IDÊNTICO CONTEÚDO, EDITADA PELO ESTADO DE SERGIPE. ALEGADO DESRESPEITO AO JULGAMENTO, PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DA ADI 2.868 (PIAUÍ). EXAME DA QUESTÃO RELATIVA AO EFEITO TRANSCENDENTE DOS MOTIVOS DETERMINANTES QUE DÃO SUPORTE AO JULGAMENTO, "IN ABSTRACTO", DE CONSTITUCIONALIDADE OU DE INCONSTITUCIONALIDADE. DOUTRINA. PRECEDENTES. ADMISSIBILIDADE DA RECLAMAÇÃO. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA.

DECISÃO: Sustenta-se, nesta sede processual - presentes os motivos determinantes que substanciaram a decisão que esta Corte proferiu na ADI 2.868/PI - que o ato, de que ora se reclama, teria desrespeitado a autoridade desse julgamento plenário, que restou consubstanciado em acórdão assim ementado:

"AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI 5.250 /2002 DO ESTADO DO PIAUÍ. PRECATÓRIOS. OBRIGAÇÕES DE PEQUENO VALOR. CF, ART. 100, § 3º, ADCT, ART. 87. Possibilidade de fixação, pelos estados-membros, de valor referencial inferior ao do art. 87 do ADCT, com a redação dada pela Emenda Constitucional 37 /2002. Ação direta julgada improcedente." (ADI 2.868/PI, Rel. p/ o acórdão Min. JOAQUIM BARBOSA - grifei) O litígio jurídico-constitucional suscitado em sede de controle abstrato (ADI 2.868/PI), examinado na perspectiva do pleito ora formulado pelo Estado de Sergipe, parece introduzir a possibilidade de discussão, no âmbito deste processo reclamatório, do denominado efeito transcendente dos motivos determinantes da decisão declaratória de constitucionalidade proferida no julgamento plenário da já referida ADI 2.868/PI, Rel. p/ o acórdão Min. JOAQUIM BARBOSA.

Cabe registrar, neste ponto, por relevante, que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no exame final da Rcl 1.987/DF, Rel. Min. MAURÍCIO CORREA, expressamente admitiu a possibilidade de reconhecer-se, em nosso sistema jurídico, a existência do fenômeno da "transcendência dos motivos que embasaram a decisão" proferida por esta Corte, em processo de fiscalização normativa abstrata, em ordem a proclamar que o efeito vinculante refere-se, também, à própria "*ratio decidendi*", projetando-se, em conseqüência, para além da parte dispositiva do julgamento, "in abstracto", de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade.

Essa visão do fenômeno da transcendência parece refletir a preocupação que a doutrina vem externando a propósito dessa específica questão, consistente no reconhecimento de que a eficácia vinculante não só concerne à parte dispositiva, mas refere-se, também, aos próprios fundamentos determinantes do julgado que o Supremo Tribunal Federal venha a proferir em sede de controle abstrato, especialmente quando consubstanciar declaração de inconstitucionalidade, como resulta claro do magistério de IVES GANDRA DA SILVA MARTINS/GILMAR FERREIRA MENDES ("O Controle Concentrado de Constitucionalidade", p. 338/345, itens ns. 7.3.6.1 a 7.3.6.3, 2001, Saraiva) e de ALEXANDRE DE MORAES ("Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional", p. 2.405/2.406, item n. 27.5, 2ª ed., 2003, Atlas).

Na realidade, essa preocupação, realçada pelo magistério doutrinário, tem em perspectiva um dado de insuperável relevo político-jurídico, consistente na **necessidade de preservar-se, em sua**

integralidade, a força normativa da Constituição, que resulta da indiscutível supremacia, formal e material, de que se revestem as normas constitucionais, cuja integridade, eficácia e aplicabilidade, por isso mesmo, hão de ser valorizadas, em face de sua precedência, autoridade e grau hierárquico, como enfatiza o magistério doutrinário (ALEXANDRE DE MORAES, "Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional", p. 109, item n. 2.8, 2ª ed., 2003, Atlas; OSWALDO LUIZ PALU, "Controle de Constitucionalidade", p. 50/57, 1999, RT; RITINHA ALZIRA STEVENSON, TERCIO SAMPAIO FERRAZ JR. e MARIA HELENA DINIZ, "Constituição de 1988: Legitimidade, Vigência e Eficácia e Supremacia", p. 98/104, 1989, Atlas; ANDRÉ RAMOS TAVARES, "Tribunal e Jurisdição Constitucional", p. 8/11, item n. 2, 1998, Celso Bastos Editor; CLÈMERSON MERLIN CLÈVE, "A Fiscalização Abstrata de Constitucionalidade no Direito Brasileiro", p. 215/218, item n. 3, 1995, RT, v.g.).

Cabe destacar, neste ponto, tendo presente o contexto em questão, que assume papel de fundamental importância a interpretação constitucional derivada das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, cuja função institucional, de "guarda da Constituição" (CF, art. 102, "caput"), confere-lhe o monopólio da última palavra em tema de exegese das normas positivadas no texto da Lei Fundamental, como tem sido assinalado, com particular ênfase, pela jurisprudência desta Corte Suprema: "(...) A interpretação do texto constitucional pelo STF deve ser acompanhada pelos demais Tribunais. (...) A não-observância da decisão desta Corte debilita a força normativa da Constituição. (...)". (RE 203.498-AgR/DF, Rel. Min. GILMAR MENDES – grifei)"

O *obiter dictum*, por sua vez, "não integra o dispositivo da decisão, nem se sujeita ao efeito vinculante" (STF – Pleno – Rcl 2475/MG – Agravo Regimental – Rel. p/ o acórdão Min. MARCO AURÉLIO, decisão: 2/8/2007).

Conforme decidido pelo STF, também o efeito vinculante consiste em "atribuir ao julgado uma qualificada força impositiva e obrigatória em relação a supervenientes atos administrativos ou judiciais (= eficácia executiva ou instrumental)" (STF – Pleno – RE 730.462/SP – Repercussão Geral – Rel. Min. TEORI ZAVASCKI).

Entendemos que os efeitos vinculantes somente se aplicam ao legislador em duas hipóteses: (a) não poderá editar norma derogatória da decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL; (b) estará impedido de editar normas que convalidem os atos nulos praticados com base na lei declarada

inconstitucional. Em ambas as hipóteses estará flagrante a intenção do legislador em limitar total ou parcialmente a decisão da Corte.

Não será possível, porém, a vinculação do Legislador em relação ao mérito da matéria decidida pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, uma vez que poderá editar novas normas com objeto oposto ao decidido pela Corte Suprema, em virtude de sua absoluta liberdade de criação legislativa, garantindo-se, dessa forma, a possibilidade de evolução. Dessa forma, caso o Congresso Nacional edite nova lei disciplinando matéria de maneira conflituosa com entendimento anterior do STF, em sede de controle concentrado — seja por repetir lei anterior, seja por redigir entendimento muito semelhante — caberá ao SUPREMO, caso provocado novamente, reanalisar a matéria, no sentido de sua constitucionalidade.

Os efeitos vinculantes não devem ser aplicados ao legislador no tocante à possibilidade de edição de novas normas com preceitos semelhantes ou idênticos aos declarados inconstitucionais, uma vez que, nessas hipóteses, haverá a possibilidade de nova análise da constitucionalidade da matéria pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, possibilitando uma evolução ou adequação às novas condições jurídicas, sociais e políticas. A ausência de efeitos vinculantes ao Legislador possibilita o dinamismo interpretativo e a constante adaptação e mutação constitucional, não sendo possível, portanto, limitar o processo legislativo em virtude dos efeitos vinculantes derivados do controle concentrado de constitucionalidade, de maneira a impedir a tramitação e votação de projeto de lei contrário ao entendimento do STF em determinada matéria (STF, Rcl 14156 MC/AP, Rel. Min. CELSO DE MELLO, DJe de 5/4/2013). Não foi outro, o entendimento do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, pelo qual os efeitos vinculantes não se aplicam ao Poder Legislativo, pois isso "afetaria, a relação de equilíbrio entre o tribunal constitucional e o legislador, reduzindo o último a papel subordinado perante o poder incontrolável do primeiro, acarretando prejuízo do espaço democrático representativo da legitimidade política do órgão legislativo, bem como criando mais um fator de resistência a produzir o inaceitável fenômeno da chamada fossilização da Constituição" (STF – Pleno – Rcl 2617 AgR/MG – Rel. Min. CEZAR PELUSO; STF; STF – Rcl 5442/PE – Medida cautelar – Rel. Min. CELSO DE MELLO, decisão: 31/8/2007; RTJ 157/773; RTJ 193/858; RTJ 150/726-727; RTJ 187/150).

O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL fixou novo entendimento em relação à sua vinculação em sede de jurisdição constitucional. A vinculação



do próprio Pretório Excelso aos seus julgados, em sede de controle concentrado, era o entendimento pacificado pelo TRIBUNAL, por entender que, na análise concentrada da constitucionalidade das leis e atos normativos, não estaria o STF vinculado à causa de pedir, tendo pois cognição plena da matéria, e, portanto, podendo examinar e esgotar todos os seus aspectos constitucionais (STF – 1ª T. – Agravo de Instrumento 174.811-7/RS – Rel. Min. MOREIRA ALVES, Diário da Justiça, Seção I, 2 maio 1996, p. 13.770).

Esse posicionamento foi alterado pela nova composição plenária do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, que

"embora salientando a necessidade de motivação idônea, crítica e consciente para justificar eventual reapreciação de uma questão já tratada pela Corte, concluiu no sentido de admitir o julgamento das ações diretas, por considerar que o efeito vinculante previsto no § 2º do art. 102 da CF não condiciona o próprio STF, limitando-se aos demais órgãos do Poder Judiciário e ao Poder Executivo, e que, no caso, ficou demonstrada a distinção entre os dispositivos impugnados". (STF – Pleno – Adin 2.675/PE – Rel. Min. CARLOS VELLOSO, decisão: 26/11/2003 e STF – Pleno – Adin 2.777/SP – Rel. Min. CESAR PELUSO, decisão: 27-11-2003)

A vinculação obrigatória ocorrerá nas quatro seguintes situações:

- a) procedência da ação: a norma foi declarada inconstitucional;
- b) improcedência da ação: a norma foi declarada constitucional, permanecendo no ordenamento jurídico;
- c) interpretação conforme a Constituição;
- d) declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução do texto;
- e) interpretação constitucional e o ativismo judicial (Neoconstitucionalismo e Positivismo)

Essa vinculação obrigatória decorre da própria racionalidade do sistema concentrado de constitucionalidade, onde compete ao SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, por força da escolha política realizada pelo legislador constituinte originário, a guarda da Constituição Federal.

Assim, uma vez que interprete a norma constitucional abstratamente, em sede de ação direta de inconstitucionalidade, a CORTE SUPREMA define seu significado e alcance, que deverá ser respeitado por todos os

demais órgãos estatais, sob pena de desrespeito à sua função constitucional (O STF declarou a constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 9.868, que prevê os efeitos vinculantes das ações diretas de inconstitucionalidade (Reclamação – AgR – questão de ordem – 1.880/SP – Rel. Min. MAURÍCIO CORRÊA, decisão: 6/11/2002).

Importante, nesse sentido, lembrar a lição de Thomas Cooley, ao defender a força obrigatória dos precedentes da Corte Suprema norte-americana em sede de jurisdição constitucional, quando afirma que "os diversos departamentos governamentais são iguais em dignidade e autoridade, que é coordenada, não podendo nenhum deles submeter à outra a sua jurisdição, nem privar de qualquer porção de seu poder constitucional. **Mas o poder judiciário é a autoridade suprema na interpretação da Constituição e na interpretação das leis, e as suas interpretações devem ser aceitas e observadas pelos outros departamentos. Suas sentenças tornam-se leis do país nos pontos decididos por eles, e a desobediência ou desatenção que sofram, tanto de um simples particular como de um funcionário público, produzirá nova controvérsia que em última instância virá a ser decidida da mesma maneira pelo poder judiciário**" (COOLEY, Thomas. Princípios gerais de direito constitucional dos Estados Unidos da América do Norte. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1982, p. 165 e 166).

Na ADI 3.345/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO, o Plenário do STF reafirmou seu mister constitucional (art. 102, *caput*, CF) ao assentar que ao SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, como guardião da Constituição, foi-lhe conferido " *a singular prerrogativa de dispor do monopólio da última palavra em tema de exegese das normas inscritas no texto da Lei Fundamental.*"

Seguindo essa vertente, no julgamento da ADI 3659, de minha relatoria, Dje de 8/5/2019, o Tribunal Pleno placitou o entendimento no sentido de que a competência outorgada pelo art. 102, I, a, da Constituição, ao SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL de exercer, com soberana autoridade, o controle concentrado de constitucionalidade das normas não pode ficar subordinada ou limitada por decisão de qualquer outro tribunal.

Não obstante, nesse precedente a questão posta em análise era saber se a decisão de mérito proferida pelo Tribunal de Justiça e transitada em julgado vincula o STF, a ponto de comprometer o objeto da ação direta perante ele

proposta, os fundamentos ali aduzidos guarda estreita aderência com a controvérsia ora sob exame.

Na ocasião, em meu voto, consignei que a questão que se põe é a de saber se a decisão de mérito proferida pelo Tribunal de Justiça e transitada em julgado vincula o Supremo Tribunal Federal, a ponto de comprometer o objeto da ação direta perante ele proposta. A resposta afirmativa - sugerida no parecer da Procuradoria Geral da República e que, indiretamente, também decorreria da orientação defendida no *obiter dictum* antes referido (do Ministro MOREIRA ALVES, na Rcl 383), não pode ser aprovada, com a devida vênia, *tout court*. Cabem importantes distinções. Realmente, havendo ações simultâneas com o mesmo pedido de inconstitucionalidade de norma estadual, uma perante Tribunal de Justiça, outra perante o STF, podem-se imaginar as seguintes situações:

Primeira: o TJ julga a causa e, com base em norma constitucional tipicamente estadual, declara a sua procedência (reconhece a inconstitucionalidade);

Segunda: o TJ julga a causa e, com base em norma constitucional tipicamente estadual, declara a sua improcedência (reconhece a constitucionalidade);

Terceira: o TJ julga a causa e, com base em norma constitucional estadual reproduzida da Constituição Federal, declara a sua procedência (reconhece a inconstitucionalidade);

Quarta: o TJ julga a causa e, com base em norma constitucional estadual reproduzida da Constituição Federal, declara a sua improcedência (reconhece a constitucionalidade).

No primeiro caso se mostra evidente o prejuízo da ação em curso perante o STF. É que, se a norma estadual é declarada inconstitucional por incompatibilidade com dispositivo constitucional tipicamente estadual (sem similar na Constituição Federal), ela seria retirada do ordenamento jurídico, situação que não se alteraria, de modo algum, mesmo que o STF viesse a declarar a sua constitucionalidade perante a Constituição Federal.

O mesmo, todavia, não ocorreria no segundo caso. Se o Tribunal de Justiça afirma a constitucionalidade da norma estadual em face de dispositivo constitucional tipicamente estadual, nada impede que essa mesma norma venha a ser declarada inconstitucional pelo STF, por incompatibilidade com a Constituição Federal. É evidente, portanto, que a ação perante o Supremo não fica prejudicada com a decisão do tribunal

local, assim como não fica inibida, se for o caso, a propositura de ação nova, na Corte Suprema, com esse mesmo objetivo.

Essa mesma solução deve governar o desfecho nas duas últimas situações acima aventadas (terceira e quarta), embora por fundamento diferente. É que a Constituição atribui ao STF a função institucional de guardião de suas normas (art. 102), atribuindo-lhe, entre outras, a competência para julgar, mediante ação direta, a constitucionalidade de preceitos estaduais contestados em face de norma constitucional federal (art. 102, I, a ). Ora, se um Tribunal de Justiça, apreciando ação de sua competência, faz juízo de mérito sobre a legitimidade de norma estadual adotando como parâmetro norma da Constituição Federal simplesmente reproduzida na Constituição do Estado, a eficácia dessa decisão não pode alcançar a Suprema Corte, a ponto de impedir ou inibir o exaurimento de sua função de guardião da Constituição Federal.

Certamente é preciso estabelecer forma de harmonização na atuação dos dois diferentes tribunais em domínio jurídico comum a ambos, mas isso não pode se dar mediante pura e simples eliminação da competência da Supremo. Não há como aceitar, sem grave ofensa à Constituição e injustificável inversão da ordem hierárquica do sistema judiciário nela estabelecido, que o exercício do controle concentrado de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal e a autoridade das decisões por ele proferidas nesse domínio, possam ficar subordinados ou limitados por decisão de qualquer outro tribunal.

Assim, a solução que se mostra adequada para superar o impasse envolve o plano da eficácia da decisão da Corte Estadual. Não se contesta, aqui, a existência, a validade e mesmo a eficácia erga omnes de decisão de mérito em ação de controle concentrado proferida pelas Cortes Estaduais. Todavia, quando essa decisão fizer juízo sobre a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de norma estadual em face de preceito da Constituição do Estado que constitua reprodução (obrigatória ou não) de preceito da Constituição Federal, **há de se entender que, em nome da posição de supremacia da Suprema Corte, a eficácia da decisão estadual ficará necessariamente revestida de uma condição resolutória implícita, representada por eventual decisão em sentido contrário do Supremo Tribunal Federal.**

Assim considerando, há de se concluir que a decisão de mérito proferida por Tribunal de Justiça, em ação em que se questiona a legitimidade de preceito normativo estadual em face de norma da Constituição de Estado, que reproduza norma da Constituição Federal, não prejudica o julgamento de ação com o mesmo objeto, ajuizada perante o Supremo Tribunal Federal, nem inibe, se for o caso, o ajuizamento posterior de ação semelhante perante a Suprema Corte. **Em qualquer dessas situações, hão de ser preservadas integralmente as elevadas funções institucionais do Supremo Tribunal Federal, nelas incluída a competência outorgada pelo art. 102, I, a, da Constituição, de exercer, com soberana autoridade, o controle concentrado de constitucionalidade das normas.**

Em artigo doutrinário, CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO e GUILHERME PEREIRA PINHEIRO prelecionam que, *“Uma vez concluído o processo de edição de uma lei pelo Poder Legislativo, inicia-se um longo período de legítima movimentação interpretativa da norma, na qual as partes, advogados, fiscais da lei e magistrados em diversas instâncias a interpretam e a aplicam das mais variadas formas. E em se tratando de questão que envolva o cotejo da Constituição Federal, essa movimentação interpretativa cessará com a apreciação do tema pela autoridade com missão constitucional de dar a palavra final sobre matéria constitucional. Uma vez realizadas a interpretação e a questão constitucional pelo guardião da Constituição, o ciclo de interpretação da norma está encerrado e cabe a todos o respeito à força normativa da Constituição, tal qual interpretado pelo STF”* (Igualdade na Jurisdição Constitucional Tributária, p. 3).

Assim, temos que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no controle abstrato brasileiro são *erga omnes, ex tunc*, e vinculantes.

Passemos, então, a analisar os efeitos dessas decisões sobre as relações tributárias de trato sucessivo.

#### **IV - OS EFEITOS DA DECISÃO DO STF EM CONTROLE CONCENTRADO DE INCONSTITUCIONALIDADE SOBRE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO CONTINUADA**

**- Os Temas 360 e 733 da repercussão geral:**

Na manifestação a respeito da repercussão geral da presente matéria recursal, o ilustre Relator, Ministro EDSON FACHIN, pontuou a distinção deste caso entre e o assentado no Tema 733 da sistemática da repercussão geral (RE 730.462, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, DJe de 9/9/2015).

Registrou que a situação debatida nesta lide é diametralmente oposta ao Tema supracitado, eis que, neste último, o cerne do debate residia na declaração de inconstitucionalidade de norma pelo STF após o trânsito em julgado de sentença que decidira de forma contrária a esse entendimento. Agora, tem-se para exame situação em que a decisão superveniente da SUPREMA CORTE foi no sentido da constitucionalidade.

Todavia, o Relator consignou existir uma lógica vinculação entre as razões de decidir do referido paradigma e o presente.

Efetivamente, é isso que se verifica. A ação direta de inconstitucionalidade, a partir da edição da Lei 9.868/1999, tem natureza dúplice, pois sua decisão de mérito acarreta os mesmos efeitos, seja pela procedência (inconstitucionalidade), seja pela improcedência (constitucionalidade), desde que proclamada pela maioria absoluta dos ministros do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Assim, permito-me rememorar as razões de decidir aduzidas pelo Ministro TEORI ZAVASCKI, Relator do Tema 733 (RE 730.462-RG, DJe de 9/9/2015) e Tema 360 (RE 611.503-RG, DJe de 19/3/2019). Neste último, debateu-se matéria análoga à decidida naquele, desta feita, à luz das novas disposições trazidas pelo CPC/2015.

No naquele primeiro *leading case*, esta CORTE fixou a seguinte tese de repercussão geral:

Tema 733 - A decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das decisões anteriores que tenham adotado entendimento diferente. Para que tal ocorra, será indispensável a interposição de recurso próprio ou, se for o caso, a propositura de ação rescisória própria, nos termos do art. 485 do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (art. 495).

O acórdão do precedente foi assim ementado:

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

a inconstitucionalidade daquele preceito normativo, a significar, portanto, que aquela sentença é insuscetível de rescisão. 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.(RE 730.462, Relator(a): TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, DJe de 9/9/2015)

No seu voto, o Relator consignou:

“4. É importante distinguir essas duas espécies de eficácia (a normativa e a executiva), pelas consequências que operam em face das situações concretas. A eficácia normativa (= declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade) se opera *ex tunc*, porque o juízo de validade ou nulidade, por sua natureza, dirige-se ao próprio nascimento da norma questionada. Todavia, quando se trata da eficácia executiva, não é correto afirmar que ele tem eficácia desde a origem da norma. É que o efeito vinculante, que lhe dá suporte, não decorre da validade ou invalidade da norma examinada, mas, sim, da sentença que a examina. Derivando, a eficácia executiva, da sentença (e não da vigência da norma examinada), seu termo inicial é a data da publicação do acórdão do Supremo no Diário Oficial (art. 28 da Lei 9.868/1999). É, conseqüentemente, eficácia que atinge atos administrativos e decisões judiciais supervenientes a essa publicação, não atos pretéritos. Os atos anteriores, mesmo quando formados com base em norma inconstitucional, somente poderão ser desfeitos ou rescindidos, se for o caso, em processo próprio. Justamente por não estarem submetidos ao efeito vinculante da sentença, não podem ser atacados por simples via de reclamação. É firme nesse sentido a jurisprudência do Tribunal: Inexiste ofensa à autoridade de pronunciamento do Supremo Tribunal Federal se o ato de que se reclama é anterior à decisão emanada da Corte Suprema. A ausência de qualquer parâmetro decisório, previamente fixado pelo Supremo Tribunal Federal, torna inviável a instauração de processo de reclamação, notadamente porque inexistente o requisito necessário do interesse de agir (Rcl 1723 AgR-QO, Min. Celso de Mello, Pleno, DJ de 6.4.2001). No mesmo sentido: Rcl 5388 AgR, Min. Roberto Barroso, 1ª Turma, DJe de 23.10.14; Rcl. 12741 AgR, 2ª Turma, Min. Ricardo Lewandowski, DJe de 18.9.201; Rcl 4962, Min. Cármen Lúcia, 2ª Turma, DJe 25.6.2014)”.

Esse entendimento foi reafirmado no julgamento da ADI 2.418 (Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, DJe de 17/11/2016), julgada já na vigência do CPC/2015:



Ementa: CONSTITUCIONAL. LEGITIMIDADE DAS NORMAS ESTABELECENDO PRAZO DE TRINTA DIAS PARA EMBARGOS À EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA (ART. 1º-B DA LEI 9.494/97) E PRAZO PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS PARA AÇÕES DE INDENIZAÇÃO CONTRA PESSOAS DE DIREITO PÚBLICO E PRESTADORAS DE SERVIÇOS PÚBLICOS (ART. 1º-C DA LEI 9.494/97). LEGITIMIDADE DA NORMA PROCESSUAL QUE INSTITUI HIPÓTESE DE INEXIGIBILIDADE DE TÍTULO EXECUTIVO JUDICIAL EIVADO DE INCONSTITUCIONALIDADE QUALIFICADA (ART. 741, PARÁGRAFO ÚNICO E ART. 475-L, § 1º DO CPC/73; ART. 525, § 1º, III E §§ 12 E 14 E ART. 535, III, § 5º DO CPC/15). 1. É constitucional a norma decorrente do art. 1º-B da Lei 9.494/97, que fixa em trinta dias o prazo para a propositura de embargos à execução de título judicial contra a Fazenda Pública. 2. É constitucional a norma decorrente do art. 1º-C da Lei 9.494/97, que fixa em cinco anos o prazo prescricional para as ações de indenização por danos causados por agentes de pessoas jurídicas de direito público e de pessoas jurídicas de direito privado prestadoras de serviços públicos, reproduzindo a regra já estabelecida, para a União, os Estados e os Municípios, no art. 1º do Decreto 20.910/32. 3. **São constitucionais as disposições normativas do parágrafo único do art. 741 do CPC, do § 1º do art. 475-L, ambos do CPC/73, bem como os correspondentes dispositivos do CPC/15, o art. 525, § 1º, III e §§ 12 e 14, o art. 535, § 5º. São dispositivos que, buscando harmonizar a garantia da coisa julgada com o primado da Constituição, vieram agregar ao sistema processual brasileiro um mecanismo com eficácia rescisória de sentenças revestidas de vício de inconstitucionalidade qualificado, assim caracterizado nas hipóteses em que (a) a sentença exequenda esteja fundada em norma reconhecidamente inconstitucional seja por aplicar norma inconstitucional, seja por aplicar norma em situação ou com um sentido inconstitucionais; ou (b) a sentença exequenda tenha deixado de aplicar norma reconhecidamente constitucional; e (c) desde que, em qualquer dos casos, o reconhecimento dessa constitucionalidade ou a inconstitucionalidade tenha decorrido de julgamento do STF realizado em data anterior ao trânsito em julgado da sentença exequenda.** 4. **Ação julgada improcedente** (grifos nossos)

Posteriormente, no Tema 360 da repercussão geral (Dje de 2/4/2019), adotou-se a mesma tese fixada na parte final da ementa acima transcrita:

“São constitucionais as disposições normativas do parágrafo único do art. 741 do CPC, do § 1º do art. 475-L, ambos do CPC/73, bem como os correspondentes dispositivos do CPC/15, o art. 525, § 1º, III e §§ 12 e

14, o art. 535, § 5º. São dispositivos que, buscando harmonizar a garantia da coisa julgada com o primado da Constituição, vieram agregar ao sistema processual brasileiro um mecanismo com eficácia rescisória de sentenças revestidas de vício de inconstitucionalidade qualificado, assim caracterizado nas hipóteses em que (a) a sentença exequenda esteja fundada em norma reconhecidamente inconstitucional, seja por aplicar norma inconstitucional, seja por aplicar norma em situação ou com um sentido inconstitucionais; ou (b) a sentença exequenda tenha deixado de aplicar norma reconhecidamente constitucional; e (c) desde que, em qualquer dos casos, o reconhecimento dessa constitucionalidade ou a inconstitucionalidade tenha decorrido de julgamento do STF realizado em data anterior ao trânsito em julgado da sentença exequenda.”

**De curial importância registrar que esses precedentes não alcançaram a controvérsia em que debatidas relações jurídicas de trato continuado.**

Porém, o que se extrai dos julgados paradigmas acima é que a jurisprudência do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL firmou-se no sentido de que a decisão do STF que declara a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de uma norma com efeito *ex tunc* tem aptidão para desconstituir sentença transitada em julgado que decidiu em sentido contrário ao entendimento firmado, desde esta tenha sido prolatada em data anterior à publicação do acórdão desta CORTE.

Do contrário, ou seja, se o reconhecimento da constitucionalidade ou da inconstitucionalidade pela SUPREMA CORTE tiver ocorrido após o trânsito em julgado da sentença, a rescisão da sentença divergente depende da propositura da ação rescisória, observado o respectivo prazo decadencial.

Assim, prestigia-se a coisa julgada, mas não se admite que, já havendo posicionamento desta CORTE quanto à constitucionalidade ou inconstitucionalidade de uma norma, haja desrespeito à autoridade dessas decisões.

Ainda, como bem ressaltou o Ilustre Relator, em seu voto, aqui não se trata de “relativização” da coisa julgada, muito menos estão envolvidas as mesmas questões fáticas e jurídicas que embasaram esta CORTE, no julgamento do Tema 392 da repercussão geral, RE 363889, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Dje de 16/12/2011, a possibilitar a superação da coisa julgada em

nova ação de paternidade em face de viabilidade de realização de exame de DNA.

Efetivamente, o que se debate são os limites da coisa julgada diante de julgamento, em controle concentrado pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, por decisão transitada em julgado, em demanda individual em que se buscou a declaração de inexistência de relação jurídica-tributária de trato continuado.

Importante mencionar, por relevante, que no Tema 136 da repercussão geral (RE 590.809, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJE de 24/11/2014), a SUPREMA CORTE, fixou tese com o seguinte teor: *Não cabe ação rescisória quando o julgado estiver em harmonia com o entendimento firmado pelo Plenário do Supremo à época da formalização do acórdão rescindendo, ainda que ocorra posterior superação do precedente.*

Ainda, devo registrar o conteúdo da Súmula 343 do STF que prescreve: *Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais.*

Cabe, porém, acrescentar o esclarecimento que foi feito pelo Min. DIAS TOFFOLI, no AR 2.572 AgR (Rel. Min. GILMAR MENDES, Redator p/ o acórdão Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, DJe de 21/3/2017, acerca dos enunciados acima transcritos:

*"Acompanho o relator quanto ao tema de fundo, porém peço vênica para manter o meu entendimento (...). Entendo que é cabível ação rescisória fundada em violação a literal dispositivo de lei (art. 485, V, do antigo CPC), quando a decisão rescindenda tiver se baseado em interpretação constitucional frontalmente contrária à própria Constituição Federal ou em interpretação tida como incompatível pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que seja pela posterior declaração de inconstitucionalidade superveniente da legislação que amparou o título executivo transitado em julgado, não se aplicando a ratio essendi da Súmula 343 do STF. (...) **É sabido que o Plenário desta Corte, recentemente, passou a entender aplicável a súmula 343 do STF, inadmitindo ação rescisória fundada em ofensa à literal dispositivo de lei (art. 485, V, do CPC), aos casos de interpretação de***

norma constitucional controvertida à época da decisão rescindenda, consubstanciada no RE 590.809 [Tema 136], Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe 24.11.2014 (discussão envolvendo creditamento de IPI). Ocorre que tal julgado teve como pano de fundo a existência de divergência de entendimento interna no próprio STF, de modo a manter o aresto transitado em julgado quando a jurisprudência do Pretório Excelso era vacilante. Por outro lado, não há como aplicar a súmula 343 do STF (...) aos casos em que o posicionamento do Supremo Tribunal Federal sempre decidiu no mesmo sentido (...)” (grifo nosso)

Pois bem, considerando tudo o que se expôs até aqui, passo à análise da controvérsia sob exame.

## V - COISA JULGADA NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA DE TRATO CONTINUADO

A peculiaridade, na espécie, reside no fato de que aqui se cuida de relação tributária de trato continuado, ou seja, do tipo que se sucede no tempo, e se renova a cada exercício, dando ensejo a consecutivas incidências da norma tributária.

Porém, não se trata de relação jurídica continuativa em sentido estrito, pois, a cada período de apuração, nasce um novo fato gerador que irá se extinguir com o pagamento, ou com as demais hipóteses previstas no artigo 156 do Código Tributário Nacional. Assim, permanecendo o arcabouço jurídico subjacente ao tributo inalterado, as relações tributárias supervenientes permanecem recebendo o mesmo tratamento.

No entanto, "a declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros" (RE 99.435-1, Relator Ministro RAFAEL MAYER, 1ª Turma, in "R.T. J." 106/1.189)

A respeito do julgado acima, o *Parquet*, em seu parecer, aduz que (fl. 10, Vol. 2):

Esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória nº 1.239-9-MG, cujo Relator, o Ministro CARLOS MADEIRA, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da

República, o hoje Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que "não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico."

No REsp 822.683, Primeira Turma, Dje de 26/10/2006, o então Relator, Min. TEORI ZAVASCKI, anotou que " *Conforme assinalou Liebman, discorrendo sobre as restrições a serem impostas à coisa julgada, a razão principal que sufraga a orientação restritiva é que a coisa julgada é, afinal, uma limitação à procura da decisão justa da controvérsia, e deve, por isso, se bem que socialmente necessária, ficar contida em sua esfera legítima e não expandir-se fora dela* [LIEBMAN, Enrico Tullio. Limites objetivos da coisa julgada, op. cit., p. 573]".

Esta CORTE, em diversas oportunidades, compreendeu que a superveniência de precedente com eficácia vinculativa e expansiva *ultra partes* do STF impacta a ordem jurídica, alterando a situação de direito até então vigente, quebrando o silogismo original da decisão, acionando a cláusula *rebus sic stantibus*, fazendo cessar de forma os efeitos prospectivos da coisa julgada tributária em sentido contrário, após o trânsito em julgado no precedente definitivo do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Vejam-se, por exemplo, RE 197.917/SP ("Caso Mira Estrela"); HC 82.959/SP; Ação Cautelar 2.177/PE; RE 574.706-Ed; ADI 3.345; ADI 4.071-AgR; Rcl 4335; ADI 2.418; e ADIs 3.406 e 3.470.

No mesmo sentido, os seguintes precedentes:

**Ementa: CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. APOSENTADORIA. EXAME. DIREITO À DIFERENÇA DE PERCENTUAL REMUNERATÓRIO DE 28,86%, INCLUSIVE PARA O FUTURO, RECONHECIDO POR SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. PERDA DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO JUDICIAL, EM RAZÃO DA**

**SUPERVENIENTE ALTERAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS E JURÍDICOS QUE LHE DERAM SUPORTE. SUBMISSÃO À CLÁUSULA REBUS SIC STANTIBUS. INEXISTÊNCIA DE OFENSA À COISA JULGADA. ORIENTAÇÃO FIRMADA POR ESTA SEGUNDA TURMA NO JULGAMENTO DO MS 32.435-AGR (ACÓRDÃO DE MINHA RELATORIA, DJE DE 15/10/2015). AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO (MS 32536 AgR, Relator(a): TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 24/05/2016, DJe de 7/6/2016)**

Ementa: CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. APOSENTADORIA. EXAME. DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURAÇÃO. DIREITO À DIFERENÇA DE PERCENTUAL REMUNERATÓRIO DE 28,86%, INCLUSIVE PARA O FUTURO, RECONHECIDO POR SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. PERDA DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO JUDICIAL, EM RAZÃO DA SUPERVENIENTE ALTERAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS E JURÍDICOS QUE LHE DERAM SUPORTE. SUBMISSÃO À CLÁUSULA REBUS SIC STANTIBUS. INEXISTÊNCIA DE OFENSA À GARANTIA DA COISA JULGADA. 1. Conforme entendimento da Corte, o procedimento administrativo complexo de verificação das condições de validade do ato de concessão inicial de aposentadoria, reforma e pensão não se sujeita à regra prevista no art. 54 da Lei 9.784/99. **2. A força vinculativa das sentenças sobre relações jurídicas de trato continuado atua *rebus sic stantibus*: sua eficácia permanece enquanto se mantiverem inalterados os pressupostos fáticos e jurídicos adotados para o juízo de certeza estabelecido pelo provimento sentencial. A superveniente alteração de qualquer desses pressupostos determina a imediata cessação da eficácia executiva do julgado, independentemente de ação rescisória ou, salvo em estritas hipóteses previstas em lei, de ação revisional.** 3. No caso, após o trânsito em julgado da sentença que reconheceu o direito à diferença de 28,86% nos vencimentos do servidor, sobreveio, além da sua aposentadoria, substancial alteração no estado de direito, consistente na edição da MP 1.704/1998, que estendeu o aumento inicialmente concedido aos servidores militares aos servidores civis, e de leis posteriores reestruturadoras da Carreira de Magistério Superior (Lei 10.405/2002, que alterou a tabela de vencimentos dos professores de 3º grau, a Lei 11.344/2006, que reestruturou a carreira dos professores de 3º grau, e a Lei 11.784/2008, que instituiu a Gratificação Temporária para o Magistério - GTMS e a Gratificação Específica do Magistério Superior - GEMAS, dentre outras). Por força dessa superveniente mudança do quadro fático e normativo que dera suporte à condenação, deixou de subsistir a eficácia da sentença condenatória. 4. Agravo regimental provido (MS 32435 AgR, Relator(a): CELSO DE

Inclusive, a própria legislação processual, já no artigo 471, I, do CPC de 1973, preceituava:

Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

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

Disposição que foi mantida no CPC de 2015, *in verbis*:

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;

E, como ensinado por ENRICO TULLIO LIEBMAN, citado pelo Min. GILMAR MENDES, na Reclamação 4.374, de sua relatoria, “as sentenças contêm implicitamente a cláusula *rebus sic stantibus*, de modo que as alterações posteriores que alterem a realidade normativa, bem como eventual modificação da orientação jurídica sobre a matéria, podem tornar inconstitucional norma anteriormente considerada legítima (inconstitucionalidade superveniente) (*Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre a coisa julgada, Rio de Janeiro: Forense, 1984, p. 25-26*).

Disso depreende-se que a eficácia vinculante da sentença para o futuro é mantida enquanto os suportes fáticos e de direito se mantêm inalterados.

Não se pode, *a priori*, assumir que as situações fáticas e jurídicas que amparam, ou não, a tributação permanecerão sempre as mesmas daquelas verificadas quando do julgamento da lide que declara, ou não, a existência da relação jurídica tributária.

O caso sob exame é ilustrativo de que o cenário jurídico pode ser alterado. Na hipótese, a alteração decorreu da interpretação da lei em face da Constituição operada pela CORTE que tem essa atribuição em última

instância. Mas, a modificação do quadro jurídico também pode provir da atuação do Poder Legislativo, que edita nova legislação, ou altera suas regras.

Nesse passo, não é razoável admitir que o contribuinte, uma vez exonerado da tributação em face da legislação de um determinado momento, crie legítima expectativa de não mais contribuir indefinidamente. Essa posição seria, no mínimo, contrária ao princípio da isonomia tributária, o qual exige, atendidos os demais preceitos constitucionais, que todos devem contribuir para prover o Erário de recursos públicos para viabilizar financeiramente o desenvolvimento do Estado e a promoção do bem-estar geral.

“Ofenderia o mais elementar senso de justiça invocar a força da coisa julgada do caso concreto para, por exemplo, impor a determinada pessoa uma carga tributária que o Supremo Tribunal Federal declarou inexistente ou nula ou inexigível para todas as demais; ou, por exemplo, para assegurar a um cidadão o privilégio de receber determinado benefício remuneratório ou gozar de favor fiscal, que é negado, com força vinculante, a todos os demais cidadãos nas mesmas condições” (ZAVASCKI, TEORI ALBINO, Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 98-101).

Nessa mesma obra, o autor ensina que:

“(...) Ora, a sentença, ao examinar os fenômenos de incidência e pronunciar juízos de certeza sobre as conseqüências jurídicas daí decorrentes, certificando, oficialmente, a existência, ou a inexistência, ou o modo de ser da relação jurídica, o faz levando em consideração as circunstâncias de fato e de direito (norma abstrata e suporte fático) que então foram apresentadas pelas partes. Considerando a natureza permanente ou sucessiva de certas relações jurídicas, põem-se duas espécies de questões: primeira, a dos limites objetivos da coisa julgada, que consiste em saber se a eficácia vinculante do pronunciamento judicial abarca também (a) o desdobramento futuro da relação jurídica permanente, (b) as reiteraões futuras das relações sucessivas e (c) os efeitos futuros das relações instantâneas. A resposta positiva à primeira questão suscita a segunda: a dos limites temporais da coisa julgada, que consiste em saber se o comando sentencial, emitido em certo momento, permanecerá inalterado indefinidamente,



mesmo quando houver alteração no estado de fato ou de direito. Ambas as questões, no fundo, guardam íntima relação de dependência, conforme se verá.

No que se refere aos limites objetivos da coisa julgada, a regra geral é a de que, por qualificar norma concreta, fazendo juízo sobre fatos já ocorridos, a sentença opera sobre o passado, e não sobre o futuro. (...)

(...)

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

A alteração do status quo tem, em regra, efeitos imediatos e automáticos. Assim, se a sentença declarou que determinado servidor público não tinha direito a adicional de insalubridade, a superveniência de lei prevendo a vantagem importará o imediato direito a usufruí-la, cessando a partir daí a eficácia vinculativa do julgado, independentemente de novo pronunciamento judicial ou de qualquer outra formalidade. Igualmente, se a sentença declara que os serviços prestados por determinada empresa estão sujeitos a contribuição para a seguridade social, a norma superveniente que revogue a anterior ou que crie isenção fiscal cortará a força vinculativa, dispensando o contribuinte, desde logo, do pagamento do tributo. O mesmo pode ocorrer em favor do Fisco, em casos em que, reconhecida, por sentença, a intributabilidade, sobrevier lei criando tributo: sua cobrança pode dar-se imediatamente, independentemente de revisão do julgado anterior” (op. cit, p. 88-89).

Esse entendimento é sufragado por LUIZ GUILHERME MARINONI que, não obstante contrário à ideia de relativização da coisa julgada em face de pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal, ainda que por meio de ação rescisória, esclarece que, quando envolvidos os efeitos prospectivos de decisões transitadas em julgado **“a declaração de inconstitucionalidade pode ser vista como circunstância superveniente, tal como uma nova norma”**. Esclarece que:

“Não se trata de fazer a declaração de inconstitucionalidade retroagir sobre a coisa julgada, mas de obter um efeito jurídico posterior à formação da coisa julgada fundada na declaração de inconstitucionalidade. A coisa julgada anteriormente formada, espelhando a realidade fática e jurídica legitimamente interpretada pelo juiz ou tribunal, permanece válida e intacta. **A coisa julgada é limitada em virtude de circunstância posterior, expressa na declaração de inconstitucionalidade** (MARINONI, Luiz Guilherme. Coisa julgada inconstitucional: a retroatividade da decisão de (in) constitucionalidade do STF sobre a coisa julgada; a questão da relativização da coisa julgada. 2. ed. Ver. E atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010) (grifo nosso)

“Não podemos pactuar com a vigência eterna dos efeitos da coisa julgada contrária à Constituição, para o futuro, em matéria tributária, a qual viola o princípio da igualdade e isonomia tributária, uma vez que resulta na existência de privilégios jurídicos permanentes que implicam o ônus, apenas por parte dos cidadãos, com o pagamento de tributos que beneficiam toda a sociedade. O tratamento desigual, além de não guardar qualquer correspondência com uma situação de desigualdade material, subvertendo o princípio da capacidade contributiva, da livre-iniciativa, livre-concorrência, da isonomia tributária e da neutralidade tributária, além de estimular as demandas judiciais que buscam a obtenção de bilhete premiado eterno para não mais pagar tributo.

Os princípios da igualdade e da isonomia tributária, na hipótese de trânsito em julgado contrário a precedente do Supremo Tribunal Federal, de ações judiciais voltadas a disciplinar relações jurídicas futuras, o único meio que o Estado dispõe a cumprir os mandamentos constitucionais referentes à igualdade e isonomia é conferir, a partir da decisão da Corte, idênticos direitos e deveres a todos cidadãos. A Constituição tem como missão uma sociedade igualitária, justa e fraterna, sendo dever do Estado tratar todos como iguais, merecedores de idêntica consideração e respeito, a

permanência para o futuro dos efeitos de coisas julgadas inconstitucionais não pode ser um critério objetivo de discriminação, em qualquer concepção razoável de igualdade que se possa imaginar” ( *CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO e GUILHERME PEREIRA PINHEIRO, op. cit., p.13* ).

Em 21/8/2020, no julgamento do RE 590.880, Tema 106, acórdão ainda não publicado, esta CORTE decidiu nesse mesmo sentido.

Nesse *leading case* , debateu-se duas questões: (I) a definição da competência para, após a instituição do regime jurídico único dos servidores públicos federais (Lei nº 8.112/90), julgar os efeitos de decisão anteriormente proferida pela Justiça do Trabalho; e (II) a aplicação, ou não, do art. 884, § 5º, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, nos casos de decisão transitada em julgado proferida pela Justiça do Trabalho que, com base no princípio da isonomia, deferiu a servidores da Justiça Eleitoral a extensão do reajuste de 84,32%, relativo ao IPC do mês de março de 1990 (Plano Collor) concedido pela Justiça Federal, por meio de decisão também transitada em julgado, a outros servidores.

O inciso II acima é o ponto que nos interessa para o caso sob exame.

Pois bem. A controvérsia cuidava de execução de sentença que condenara a União a pagar a diferença de correção decorrente da edição do Plano Collor (84,32%), a partir de abril de 1990, aos servidores públicos do Tribunal Regional Eleitoral do Estado do Ceará. Esse reajuste foi considerado inconstitucional pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL no julgamento do MS 21.216 (Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI, Pleno, DJ de 28 /6/1991).

O acórdão recorrido, proferido pelo Tribunal Superior do Trabalho entendeu não ser aplicável o § 5º do art. 884 da CLT, com o seguinte teor: *Considera-se 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.*"

O TST, na ocasião, entendeu não ser aplicável o § 5º do art. 884 da CLT nos seguintes termos: “ a decisão já transitada em julgado teve como fundamento a isonomia, e a norma em relação a qual o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional não é objeto de discussão neste feito”.

Em seu voto, a Min. ELLEN GRACIE, consignou que, ainda que por fundamento transversal, o TST estava aplicando interpretação tida por inconstitucional pelo STF:

“No caso sob exame, tem-se, claramente, norma que possibilita a rediscussão de questão que, encerrada em sentença judicial transitada em julgado, já se encontra submetida aos efeitos da coisa julgada. Portanto, faz-se necessário averiguar, para fins de reconhecimento da sua compatibilização com a ordem constitucional vigente, se a restrição nela contida está ou não autorizada pelo art. 5º, XXXVI, da Carta Magna.

(...)

Constato que a criação de determinadas hipóteses em que o indivíduo não possa invocar a existência de coisa julgada tem por fundamento o respeito a outros dispositivos igualmente constitucionais. **A nociva manutenção de decisões divergentes do entendimento firmado por esta Corte também provoca grave insegurança jurídica, o que viola o art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal . Além disso, a continuidade no pagamento de parcelas que foram depois consideradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal acaba violando o princípio da isonomia e a própria competência constitucional desta Corte.**

(...)

Finalmente, no presente caso, ainda estaríamos possibilitando que uma decisão judicial que reconheceu o direito ao reajuste de março de 1990, de 84,32%, tenha aplicação sobre todos os reajustes posteriores, indefinidamente, o que é inadmissível (grifos nossos).

Assim, além de dar provimento ao recurso extraordinário da União para declarar a incompetência da Justiça do Trabalho em relação ao período posterior à instituição do regime Jurídico Único (Lei 8.112/1990), reconheceu, em relação ao período anterior, a insubsistência do título executivo judicial, tal como previsto no art. 884, § 5º, da CLT.

Acompanharam esse entendimento, os Ministros RICARDO LEWANDOSKI, EDSON FACHIN, CÁRMEN LÚCIA, GILMAR MENDES e LUIZ FUX. Não votei, nem o Ministro ROBERTO BARROSO,

pois sucedíamos as cadeiras, respectivamente, dos Ministros AYRES BRITTO e CEZAR PELUSO. Também não votaram a Ministra ROSA WEBER, sucessora da Ministra ELLEN GRACIE, e impedido Ministro DIAS TOFFOLI.

Ao final do julgamento, o PLENO do Tribunal deliberou fixar a tese de repercussão geral em assentada posterior.

Temos outros precedentes no mesmo sentido:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. FINSOCIAL. MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E SOCIEDADES SEGURADORAS. ACÓRDÃO EMBARGADO QUE, AO NÃO CONHECER DO APELO EXTREMO DAS EMPRESAS LITISCONSORTES, IMPÔS A TODAS, INDISCRIMINADAMENTE, AS MAJORAÇÕES SOMENTE APLICÁVEIS, SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STF, ÀS EMPRESAS EXCLUSIVAMENTE PRESTADORAS DE SERVIÇOS. 1. O caráter de instituição financeira ou de sociedade seguradora das empresas embargantes é incontestável e deriva da sua própria qualificação. Não há, portanto, que se examinar qualquer documento ou fato, a fim de determinar sua natureza. Impertinência da aplicação da Súmula STF 279. 2. O Plenário desta Corte, por ocasião do julgamento do RE 150.764, DJ de 02/04/1993, fixou o entendimento no sentido de que, em relação às empresas comerciais, financeiras e seguradoras, o FINSOCIAL deve ser cobrado nos moldes do Decreto-Lei 1.940/82 e de suas alterações anteriores à Constituição de 1988, até a edição da LC 70/91 - em função da inconstitucionalidade do art. 9º da Lei 7.689 /88 e das posteriores majorações de alíquota. **3. O Supremo Tribunal Federal deve evitar a adoção de soluções divergentes, principalmente em relação a matérias exaustivamente discutidas por seu Plenário. A manutenção de decisões contraditórias compromete a segurança jurídica, porque provoca nos jurisdicionados inaceitável dúvida quanto à adequada interpretação da matéria submetida a esta Suprema Corte.** Precedentes: AR 1.713, rel. Min. Ellen Gracie, Plenário, DJ 19.12.2003, e RE 222.874, rel. Min. Ellen Gracie, 1ª Turma, DJ 30.04.2004. 4. Embargos de declaração recebidos com efeitos modificativos para conhecer, tão-somente quanto às ora embargantes, do recurso extraordinário e, nessa parte, dar-lhe provimento.(RE 198604 EDv-ED, Relator(a): CEZAR PELUSO, Relator(a) p/ Acórdão:

ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 26/03/2009, DJe de 22/5/2009) (grifos nossos).

EMENTA: 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 ED, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 06/03/2008, DJe de 2/5/2008)

No ARE 1204148 AgR, de minha relatoria, DJe de 25/10/2019, o Tribunal de origem declarou a inconstitucionalidade de determinada vantagem estendida a servidores públicos, mas modulara os efeitos da decisão para preservar as situações consolidadas em que o direito já estava incorporado ao patrimônio do servidor ou aquelas em que já havia trânsito em julgado da decisão.

Reformei, em parte, o acórdão recorrido para preservar unicamente as situações em que o direito aos adicionais já foi reconhecido por sentença transitada em julgado.

Embargada essa decisão, registrei que a decisão de inconstitucionalidade proferida nos autos não poderia ser usada, seja em ações rescisórias, seja em embargos à execução/cumprimento de sentença, como fundamento para a desconstituição de sentenças judiciais transitadas em julgado até a data da publicação do acórdão proferido na Medida Cautelar proposta na Ação Direta de Inconstitucionalidade, nas quais se tenha reconhecido o direito às parcelas remuneratórias enfocadas no julgado.

Assim decidi, pois admitir o uso do precedente formado naqueles autos para suprimir direitos referendados por coisa julgada equivaleria a tornar inócua a modulação de efeitos afirmada na decisão embargada.

Interposto agravo interno, a Primeira Turma manteve a decisão monocrática em acórdão assim ementado:

Ementa: AGRAVO INTERNO. REPRESENTAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PROPOSTA PERANTE TRIBUNAL DE JUSTIÇA. PROCEDÊNCIA. MODULAÇÃO DE EFEITOS. 1. Ao julgar representação de inconstitucionalidade, o Tribunal de Justiça acolheu o pedido, mas procedeu à modulação de efeitos, de modo a ressalvar situações em que o direito já esteja incorporado ao patrimônio do servidor público por ato de iniciativa da própria Administração Pública e por decisão judicial com força de coisa julgada. 2. No exame do presente Recurso Extraordinário com Agravo, promoveu-se a redução do alcance da modulação, preservando-se o direito subjetivo unicamente de quem tem, a seu favor, sentença judicial transitada em julgado até a data da publicação do acórdão proferido na Medida Cautelar proposta nesta Ação Direta de Inconstitucionalidade. 3. Isso equivale a dizer que o julgamento de procedência da representação de inconstitucionalidade não afeta quem já tem, em seu benefício, decisão judicial passada em julgado. 4. Por decorrência lógica, a inconstitucionalidade reconhecida nesta ação direta não pode ser utilizada como fundamento em ações rescisórias, embargos à execução ou impugnações a cumprimento de sentença, com o propósito de deconstituir sentenças judiciais transitadas em julgado até o marco temporal fixado, sob pena de tornar letra morta a modulação concedida. 5. Agravo Interno que se nega provimento.

No caso, a decisão foi proferida em representação de inconstitucionalidade julgada pelo Tribunal local. Nada obstante, penso que o entendimento por mim adotado também é aplicável neste caso.

Ou seja, nas relações de trato sucessivo, como venha a ser, em regra, a relação tributária, **a menos que haja modulação de efeitos** na decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL que declara a constitucionalidade ou inconstitucionalidade da norma em controle concentrado, não subsistem os efeitos futuros da sentença transitada em julgado contrária à orientação do STF.

A propósito, PAULO MENDES DE OLIVEIRA preconiza que é prescindível o ajuizamento da ação revisional para que cessem os efeitos da decisão judicial contrária à Constituição, porque:

“muito embora se trate de uma decisão judicial voltada para o futuro, as sucessivas relações jurídicas, que nascem com o fato gerador e se extinguem com o pagamento, não são uma típica relação jurídica continuativa, a qual consiste, em última análise, em uma relação jurídica única, que se prolonga no tempo e gera obrigações e direitos relativos a pagamentos periódicos, como é o caso, por exemplo, da prestação de alimentos ou do contrato de aluguel. A possibilidade de se disciplinar relações jurídicas tributárias futuras se deu em decorrência da constatação de que a efetividade dos pronunciamentos judiciais e o caráter iterativo e previsível das obrigações decorrentes da incidência da norma que instituiu a exação autorizariam tratamento assemelhado. Assim, não se justifica a propositura de ação revisional, em face de “modificação no estado de fato ou de direito”, visando nova disciplina de vínculos obrigacionais que, sequer, eram atuais e existentes, no momento da sentença” (DE OLIVEIRA, Paulo Mendes, Coisa Julgada e Precedente, Limites temporais e as relações jurídicas de trato continuado. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015).

E, como bem acentuado pelo Ilustre Relator, o Ministério Público, em seu parecer, tece percucientes considerações acerca da prescindibilidade do ajuizamento de ação rescisória na espécie haja vista que a alteração do *status quo* possui efeitos imediatos e automáticos, pois “*a circunstância que leva à revisão judicial do julgado é, precisamente, o fato de haver uma decisão judicial em vigor transitada em julgado que impõe determinado dever jurídico. O caso dos autos diverge dessa regra, uma vez que a decisão sobre a qual recai a coisa julgada afastou a incidência tributária, imunizando o contribuinte da respectiva exação. Não houve dever jurídico imposto por sentença, logo desnecessária a revisitação do tema pela mesma via.*”

Donde se extrai que “*uma vez interrompido o vigor da sentença imunizante, a própria atividade administrativa, por força exclusiva da lei, poderá iniciar o procedimento de lançamento tributário para inscrever os débitos relativamente aos fatos geradores ocorridos em data posterior ao pronunciamento de tribunal em controle concentrado.*”



## VI- O CASO CONCRETO

O contribuinte tinha ao seu favor sentença que reconheceu a inconstitucionalidade da Lei 7.689/1988, por ofensa ao princípio da irretroatividade e, com isso, conferiu-lhe o direito de não recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, exigidas no exercício de 1989, relativas ao ano-base de 1988. Esse julgado transitou em julgado em 1992.

Em 2007, na ADI 15, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 31/8/2007, o **Plenário do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, por unanimidade, declarou a constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, prevista na Lei 7.689/1988**, ratificando apenas a inconstitucionalidade do art. 8º do mesmo diploma legal firmada no RE 146.733 (Rel. Min. MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, DJ de 6/11/1992); e RE 138.284 (Rel. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, DJ de 28/8/1992).

Esses últimos precedentes entenderam que o art. 8º da Lei 7.689/88, ao dispor “que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela”, e também ofendeu “o princípio da irretroatividade (C.F., art. 150, III, “a”) qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro no prazo de noventa dias da publicação da lei (C.F., art. 195, parag. 6)”.

Porém, a constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, instituída pela Lei 7.689/1988, e que foi assentada pela ADI 15, a qual tem eficácia *erga omnes* e efeitos vinculantes, tem aptidão para cessar os efeitos de eventual sentença transitada em julgado que tenha adotado entendimento contrário ao do SUPREMO TRIBUNAL, com aqui se demonstrou.

O Tribunal de origem considerou que a declaração de inexistência da relação tributária quanto ao exercício de 1989, relativas ao ano-base de 1988, declarada em sentença transitada em julgado no ano de 1992 não pode ser

modificada. Assim, consignou que os efeitos da sentença devem se estender para todos os exercícios subsequentes, ou seja, enquanto os fatos forem tributados com base na Lei 7.689/1988.

Todavia, nos termos da fundamentação aqui desenvolvida, é legítima a cobrança de CSLL **relativa aos exercícios posteriores à publicação da ata de julgamento da ADI 15 (art. 28 da Lei 9.868/1999), conforme bem acentuado pelo Ilustre Relator, Min. EDSON FACHIN, em seu voto.**

Entendimento contrário, além de ser ofensivo ao princípio da isonomia tributária, importaria desconsiderar a autoridade da decisão proferida na aludida ADI 15, bem como a competência constitucional desta CORTE de guarda da Constituição Federal.

Assim, consoante, asseverado pelo Ilustre Relator, entendo que a publicação da ata de julgamento em controle concentrado ou em repercussão geral deve ser o marco para a aplicação do entendimento fixado pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL naquelas ações, observadas as garantias constitucionais tributárias relativas às anterioridades anual e mitigada.

Do mesmo modo, considero que razões de segurança jurídica do contribuinte e do interesse social autorizam a modulação dos efeitos da decisão neste precedente vinculante para que tenha eficácia a partir da publicação da ata do julgamento, consoante proposto pelo Eminentíssimo Relator.

Com essas considerações, acompanho o Eminentíssimo Ministro Relator, para **DAR PROVIMENTO ao RECURSO EXTRAORDINÁRIO**, e reformar o acórdão recorrido, de forma a denegar a segurança nos termos da fundamentação aqui desenvolvida. Adiro à TESE proposta pelo Ilustre Relator .