

85

MAR/ABR 2021

Coordenadores

Direito Tributário

Hugo de Brito Machado
Humberto Ávila
Ives Gandra da Silva Martins

Finanças Públicas

Françisco Pedro Jucá
Rojis Fernandes de Oliveira

Conselho Editorial

André L. Costa Corrêa
Antonio Carlos Rodrigues do Amaral
Antonio Jorge Pereira Jr.
Carlos Mário da Silva Velloso
Castro Meira
Claudia Fonseca Morato Pavan
Cláudio S. Lembo
Edison Carlos Fernandes
Edvaldo Pereira de Brito
Elana Calmon
Fátima Fernandes R. de Souza
Francisco Rezek
Gilmar Mendes
Hugo de Brito Machado Segundo
Jose Augusto Delgado
José Maurício Conti
Kiyoshi Harada
Marcos Sacristán Represa
Marcus Abraham
Marilene Talarico M. Rodrigues
Misabel Abreu Machado Derzi
Monica Herman Salem Cagyiano
Nelson Jobim
Newton De Lucca
Pedro José Carrasco Parrilla
Regina Helena Costa
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins
Ronaldy Chadid
Raquel Antonio Carrazza
Sacha Calmon Navarro Coêlho
Sepúlveda Pertence
Thais Falgosi Francoso

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

LEX MAGISTER
PRODUTOS JURÍDICOS

www.lexmagister.com.br

 **CEU**
LAW SCHOOL

www.ics.org.br

ISSN 1981-2221

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Ano XV – Nº 85

Mar-Abr 2021

Repositório Autorizado de Jurisprudência
Superior Tribunal de Justiça – nº 64/2008

Classificação Qualis/Capes: B4

Editores

Fábio Paixão

Ives Gandra da Silva Martins

Pilar Jiménez Tello

Conselho Editorial

Hugo de Brito Machado (Coordenação) – Humberto Ávila (Coordenação)

Ives Gandra da Silva Martins (Coordenação)

Francisco Pedro Jucá (Coordenação) – Regis Fernandes de Oliveira (Coordenação)

André L. Costa-Corrêa – Antonio Carlos Rodrigues do Amaral

Antonio Jorge Pereira Jr. – Carlos Mário da Silva Velloso – Castro Meira

Claudia Fonseca Morato Pavan – Cláudio S. Lembo – Edison Carlos Fernandes

Edvaldo Pereira de Brito – Eliana Calmon – Fátima Fernandes R. de Souza

Francisco Rezek – Gilmar Mendes – Hugo de Brito Machado Segundo

José Augusto Delgado – José Maurício Conti – Kiyoshi Harada

Marcos Sacristán Represa – Marcus Abraham – Marilene Talarico M. Rodrigues

Misabel Abreu Machado Derzi – Monica Herman Salem Caggiano – Nelson Jobim

Newton De Lucca – Pedro José Carrasco Parrilla – Regina Helena Costa

Rogério Vidal Gandra da Silva Martins – Ronaldo Chadid

Roque Antonio Carrazza – Sacha Calmon Navarro Coêlho

Sepúlveda Pertence – Thaís Folgosi Françoso

Autores colaboradores deste Volume

Edvaldo Nilo de Almeida – Eliaidina Wagna Oliveira da Silva

Ives Gandra da Silva Martins – Jefferson Carús Guedes – Luiz Gustavo da Silva

Rafael Camargo Trida – Roberta de Amorim Dutra – Rogério Vidal Gandra Martins

Silvana Maria Parfieniuk – Tatiana Cristina Leite Aguiar

Theodoro Luís Mallmann de Oliveira – Vinicius Pinheiro Marques

Zilmár Antonio Drumond

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Publicação bimestral da LexMagister em parceria com o Centro de Extensão Universitária aos quais se reservam todos os direitos, sendo vedada a reprodução total ou parcial sem a citação expressa da fonte.

A responsabilidade quanto aos conceitos emitidos nos artigos publicados é de seus autores.

Artigos podem ser enviados para o e-mail revistadtr@iics.org.br, ou para envia-mentos via site (<http://www.lexmagister.com.br/EnviarArtigos.aspx>). Não devolvemos os originais recebidos, publicados ou não.

As ementas e acórdãos aqui publicados correspondem aos seus originais, obtidos junto ao órgão competente do respectivo Tribunal.

Esta publicação conta com distribuição em todo o território nacional e poderá ser enviada ao exterior.

A editoração eletrônica foi realizada pela LexMagister, para uma tiragem de 3.100 exemplares.

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

v. 1 (mar./abr. 2007) – Porto Alegre: LexMagister; São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais/Centro de Extensão Universitária, 2007.

Bimestral. Coordenação: Hugo de Brito Machado, Humberto Ávila, Ives Gandra da Silva Martins, Francisco Pedro Jucá e Regis Fernandes de Oliveira.

v. 85 (mar./abr. 2021).

ISSN 1981-2221

1. Direito Tributário. Direito Constitucional. Sistema Tributário Nacional. Imposição Tributária. Tributos. Impostos. Taxas. Contribuições. 2. Finanças Públicas. Direito Financeiro. Direito Econômico. Direito Político. Política Tributária. Direito Administrativo. Preços Públicos. Tarifas. 3. Ética Pública. Moralidade Institucional. Ética Fiscal. Moralidade Administrativa. 4. Sociologia Financeira. Psicologia Financeira.

CDU 336.2(05)
CDU 342+336.1/5(05)
CDU 336.2:172.1(05)
CDU 316.334.2(05)

Ficha catalográfica: Leandro Lima – CRB 10/1273

Capa: Apollo 13

LexMagister

Diretor Executivo: Fábio Paixão

Rua 18 de Novembro, 423 Porto Alegre – RS – 90.240-040
www.lexmagister.com.br magister@editoramagister.com
Serviço de Atendimento – (51) 3237.4243

Sumário

Doutrina

1. Os Acertos do Supremo Tribunal Federal no Julgamento do Recurso Extraordinário 603.624 e a Preservação Constitucional do Sistema Tributário Nacional
Edvaldo Nilo de Almeida 5
2. Covid-19 e Acesso à Justiça: Impactos na Conciliação e no Resgate dos Débitos Fiscais
Silvana Maria Parfieniuk e Vinicius Pinheiro Marques..... 36
3. Controle Judicial de Políticas Públicas em Ações de Improbidade Administrativa
Zilmar Antonio Drumond e Jefferson Carús Guedes 46
4. A Persecução Criminal como Instrumento para a Aplicação de Sanções Políticas Tributárias: um Estudo de Caso
Tatiana Cristina Leite Aguiar e Luiz Gustavo da Silva 65
5. Os Incentivos Fiscais e os Paradoxos da Democratização Cultural
Eliaidina Wagner Oliveira da Silva 88
6. Planejamento Tributário: Obrigação, Necessidade ou Faculdade do Contribuinte?
Theodoro Luís Mallmann de Oliveira 106
7. A Aplicação Prática do Princípio da Anterioridade Segundo a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal
Rafael Camargo Trida 122

Parecer

1. IPI – Importação – Ausência de Processo de Industrialização – Importação Direta, por Encomenda e por Conta e Ordem de Terceiros – Ação Judicial Procedente com Coisa Julgada – Decisão Transitada em Julgado Anteriormente à Reformulação Jurisprudencial – Intangibilidade da Coisa Julgada Produzida na Ação Protagonizada pelo Consultante – Irrelevância do Desfecho do RE 646.648 para Efeito de Desconstituição da *Res Judicata*, sob Pena de Violação ao Art. 5º, XXXVI, da CF – Opinião Legal
Ives Gandra da Silva Martins, Rogério Vidal Gandra Martins e Roberta de Amorim Dutra 135

Jurisprudência

1. Superior Tribunal de Justiça – Art. 535, II, do CPC/73. Violação. Inexistência. Prequestionamento. Ausência. Divergência Jurisprudencial. Demonstração. Não Ocorrência. IRPJ e CSLL. Lucro Presumido. Despesas com “Reembolso de Materiais”. Dedução. Descabimento
Rel. Min. Gurgel de Faria 153
 2. Superior Tribunal de Justiça – Código de Processo Civil de 2015. Aplicabilidade. Violação ao Art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015. Inocorrência. PIS e Cofins. Tributação pelo Sistema Monofásico. Aproveitamento de Créditos. Possibilidade. Benefício Fiscal Concedido pela Lei nº 11.033/04, que Instituiu o Regime do “Reporto”. Extensão às Empresas Não Vinculadas a esse Regime. Cabimento. Precedentes
Rel^a Min^a Regina Helena Costa 183
 3. Superior Tribunal de Justiça – Ação de Improbidade. Legitimidade Passiva. Organização Não Governamental. Dirigente. Verba Pública. Irregularidades. Agente Público. Equiparação
Rel. p/o Ac. Min. Gurgel de Faria 194
- Diretrizes para Submissão de Artigos Doutrinários 203

PARECER

IPI – Importação – Ausência de Processo de Industrialização – Importação Direta, por Encomenda e por Conta e Ordem de Terceiros – Ação Judicial Procedente com Coisa Julgada – Decisão Transitada em Julgado Anteriormente à Reformulação Jurisprudencial – Intangibilidade da Coisa Julgada Produzida na Ação Protagonizada pelo Consulente – Irrelevância do Desfecho do RE 646.648 para Efeito de Desconstituição da *Res Judicata*, sob Pena de Violação ao Art. 5º, XXXVI, da CF – Opinião Legal

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

Professor Emérito da Universidade Mackenzie, em cuja Faculdade de Direito foi Titular de Direito Constitucional.

ROGÉRIO VIDAL GANDRA MARTINS

Advogado Especialista e Professor em Direito Tributário pelo Centro de Extensão Universitária – CEU/IICS.

ROBERTA DE AMORIM DUTRA

Advogada; Mestranda em Direito Constitucional Tributário pela PUC-SP.

Consulta

“A consulente é uma empresa *Trading* que opera com importação na modalidade de Encomenda e por conta e ordem de terceiro. Formula-nos a seguinte consulta. Conforme noticiado pela nossa empresa temos trânsito julgado em processos de dois dos nossos CNPJs, conforme documentação já enviada aos senhores. Entendemos que devemos proceder, na importação por encomenda e por conta e ordem, baseados na IN nº 1.861/2018, sem

o destaque do IPI nas referidas NF de Revenda no caso de encomenda, e de remessa no caso de conta e ordem.

Considerando que a empresa possui ação declaratória para não destacar o IPI nas operações de revenda de mercadorias importadas no mercado nacional, que já possui trânsito em julgado, bem como, ação rescisória movida pela Fazenda Nacional, também com trânsito em julgado;

Considerando que a empresa não recolhe o IPI nas revendas dos produtos para os Clientes embasando sua decisão neste julgamento, bem como em parecer do Professor Dr. Ives Gandra da Silva Martins;

Considerando julgamento ulterior pelo Superior Tribunal Federal do RE 946.648 com repercussão geral, que considerou constitucional o recolhimento do IPI nas saídas, questiona-se:

- 1) O novo julgamento do STF com repercussão geral possui o condão de afastar imediatamente os efeitos do trânsito em julgado da ação da empresa? Se sim, qual o marco inicial?
- 2) É possível a Fazenda Nacional ingressar com nova ação rescisória para questionar o trânsito em julgado utilizando como base o julgamento do RE 946.648?"

Resposta

As questões formuladas pela consultante ofertam rico campo de indagações sobre problemas de maior relevância a respeito da segurança do direito.

De início, mister se fazem algumas considerações não de natureza processual, mas constitucional, para que se compreenda a linha de raciocínio que pretendemos neste parecer adotar, inclusive para o exame das Súmulas ns. 343 e 400 do STF, nascidas à luz de texto constitucional pretérito.

E o aspecto que abordaremos diz respeito aos textos que veiculam os denominados “princípios maiores”, que regem os direitos e garantias individuais, que eram quatro no direito anterior e são cinco no direito atual.

Com efeito, reza o art. 5º da CF o seguinte:

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade.”

De início, há necessidade de esclarecer o que representa a “segurança” como princípio fundamental, que seria a “segurança jurídica”, ou seja, a segurança da estabilidade das relações jurídicas, econômicas, políticas, sociais e, no aspecto patrimonial, a garantia da “propriedade” e do “contrato” como alicerces da ordem econômica.

Nenhuma nação é estável democraticamente, se seus cidadãos não ficarem assegurados em seus direitos fundamentais e não tiverem do Estado a garantia de que sua vida, em suas variadas facetas, possui na ordem legal a plataforma de seu crescimento.

A tranquilidade originada pela certeza de que as instituições funcionam e de que a lei assegura a estabilidade de todas as espécies de relações conformadas no ordenamento vigente, faz do Estado que garante a “segurança jurídica”, um Estado de Direito. A “vis inquietativa”, que inibe o desenvolvimento de cada ser humano, assim como descompassa a economia e não permite o cumprimento das obrigações pela incerteza de seus fundamentos legais, de rigor, é o que a “segurança jurídica” plasmada na Constituição objetiva fulminar.

Esta é a razão pela qual tanto seu texto pretérito – poderia dizer pretéritos com fundamentos explícitos ou implícitos –, quanto no atual, a segurança é elevada à categoria dos princípios nucleares dos direitos e garantias individuais.

Ocorre, todavia, que os limites da “segurança” jurídica implicam maior ou menor espectro, de acordo com os regimes a que se vinculam.

A Carta de 1967, emendada em 1969 e mantida até 1988, foi esculpida pelo prisma de um regime criado por atos institucionais acima da Constituição e conviveu com outros atos de tal natureza, durante muitos anos. Seus textos, portanto, ficaram engessados entre a força de um regime postado acima da lei e as garantias do cidadão, desde que não confrontando com a “segurança nacional”. Os princípios do moderno constitucionalismo, à evidência, foram, em parte, maculados.

O “direito à segurança” é o “direito pleno” e não apenas alguns “direitos concernentes à segurança”. Por esta razão, entendemos que o perfil jurídico dos Poderes Constituídos e dos cidadãos passou a ser mais adequado aos Estados de Direito Democráticos, visto que a “segurança jurídica” é intrinsecamente inerente ao sistema. As limitações do passado foram eliminadas.

As considerações apresentadas objetivam demonstrar que hoje não se pode dar interpretação restritiva ao “direito à segurança jurídica” à luz de decisões judiciais tomadas, sob a égide da Constituição anterior. Em outras palavras, por ser o “direito à segurança jurídica” maior no presente que no

passado, deve o espectro atual prevalecer sobre as limitações exegéticas impostas por texto constitucional pretérito.

Ora, a garantia de estabilidade da coisa julgada aparece na atual Constituição com redação idêntica àquela que constava no direito anterior, estando o art. 5º, inciso XXXVI, da Lei Suprema assim redigido:

“XXXVI – a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;” (grifos nossos),

que tornou imutável princípio de pacífica aplicação no direito brasileiro, antes de 05.10.88¹. Em outras palavras, o que a Lei Suprema fez foi transformar o princípio da coisa julgada em princípio imodificável, intocável, irreversível, de impossível alteração, *mesmo por emenda constitucional*, visto que, ao singelo elenco de cláusulas pétreas do direito anterior (república e federação), acrescentou toda uma extensa relação de princípios e direitos, conforme se deflui da leitura do § 4º do art. 60 da Lei Maior assim redigido:

“§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I – a forma federativa de Estado;

II – o voto direto, secreto, universal e periódico;

III – a separação dos Poderes;

IV – direitos e garantias individuais.”²

1 Manoel Gonçalves Ferreira Filho integra a coisa julgada no referido inciso à segurança jurídica fundamental ao sistema:

“Segurança. Este dispositivo tem por objetivo dar segurança e certeza às relações jurídicas, conseqüentemente aos direitos assumidos pelos indivíduos na vida social. No convívio diuturno com outros homens, cada um pratica atos jurídicos dos quais lhe resultam direitos e obrigações e litiga nos tribunais a propósito de tais direitos ou obrigações. *Haveria gravíssima insegurança, a ameaçar os próprios fundamentos da vida social, se tais atos pudessem ter sua validade, a qualquer tempo, reposta em discussão, se a decisão dos tribunais sempre pudesse ser impugnada e reimpugnada, se a existência dos direitos fosse a cada passo renegada.*” (Comentários à Constituição brasileira de 1988. São Paulo: Saraiva, 2000. v. 1. p. 54-55) (grifos nossos)

2 O primeiro subscritor do presente parecer, sobre o tema, assim já se manifestou: “Os direitos e garantias individuais conformam uma norma pétrea. Não são eles apenas os que estão no art. 5º, mas, como determina o § 2º do mesmo artigo, incluem outros que se espalham pelo texto constitucional e outros que decorrem de uma implicitude inequívoca. Trata-se, portanto, de um elenco cuja extensão não se encontra em textos constitucionais anteriores” (Comentários à Constituição do Brasil. São Paulo: Saraiva, 2002. v. 4. t. 1. p. 417), e, depois de analisar decisões da Suprema Corte, concluiu:

“Tal sinalização do Supremo Tribunal Federal, à nitidez, facilitou a conformação mais clara dos limites da petrificação normativa no concernente aos direitos e garantias individuais.

Como se percebe, a Suprema Corte sinalizou os limites das garantias e direitos individuais, estabelecendo que a Constituição Federal, para cada direito, assegurou o exercício de uma tutela, isto é, há uma garantia para cada direito elencado na Lei Maior.

Desta forma, direitos e garantias individuais explicitos no Texto Supremo são imodificáveis por emenda.” (grifos não constantes do texto) (p. 420)

Importante destacar que o conjunto de decisões proferidas no processo ajuizado pela Consulente terminou por consagrar “a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora a recolher o IPI na operação de revenda para o mercado nacional das mercadorias que importou, quando não houver qualquer modificação no produto apta a caracterizar novos atos de industrialização”, sendo esta uma garantia fundamental da Consulente, eis que amparada pelo art. 5º, XXXVI, da CF.

Com efeito, o art. 966 do CPC reza, em seu inciso V, que:

“A sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando:

(...)

V – violar manifestamente norma jurídica.”

Tendo a Súmula nº 343 sido veiculada com a seguinte redação:

“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”

nitidamente, norteou, o STF, sua inteligência do artigo, pelo prisma da Constituição anterior, de que a “segurança jurídica” deveria prevalecer sobre a “interpretação definitiva”, de tal maneira que uma vez estabelecida solução final a uma controvérsia judicial, com trânsito em julgado, solução hermenêutica distinta não ensejaria a propositura de ação rescisória.

Em 1984, todavia, em acórdão proferido no RE 101.114, publicado no DJ de 10.02.84, sendo relator o Min. Rafael Mayer, houve por bem o Pretório Excelso considerar inaplicável tal Súmula à controvérsia constitucional, restringindo a “segurança jurídica” da coisa julgada à legislação infraconstitucional, se divergência houver sobre a matéria entre os órgãos judicantes.

Em agravo regimental, entendeu, entretanto, o STF (AR 957-RTJ 104/944) que não cabe ação rescisória quando a decisão rescindenda for proferida segundo a jurisprudência dominante na época, o que, de certa forma, recolocou a orientação anterior no que concerne a tratamento constitucional pelos Tribunais, não decorrente de divergência jurisprudencial, mas de alteração de julgado por nova inteligência posterior à pacífica jurisprudência.

Em outras palavras, nada obstante a colocação do citado RE de 84, que considera inaplicável a Súmula nº 343 quando se trate de divergência de natureza constitucional, a nova decisão da Suprema Corte, não permitindo rescisória sempre que haja qualquer alteração de jurisprudência pacificada,

de certa forma, abranda a rigidez do acórdão mencionado, que restringia, as forças do instituto da “segurança jurídica” plasmada na coisa julgada.

Ocorre, por outro lado, que o RE 101.114 foi produzido à luz da CF/67, o que quer dizer, sem considerar o espectro mais abrangente da Constituição atual, no que diz respeito à “segurança jurídica”.

Mais do que isto, refere-se a uma Súmula que cuida de divergência dos Tribunais, enquanto o AR 957 (RTJ 169/944), a que faz menção, cuida de decisão alteradora de jurisprudência firmada. Em outras palavras, a Súmula nº 343 faz menção à divergência jurisprudencial e a referida decisão à inexistência de tal divergência.

Ora, no caso concreto verifica-se que houve o efetivo trânsito em julgado do processo em que se discutia a incidência do IPI na saída de produto importado para revenda, à época em que a jurisprudência era pacífica e, à luz da “segurança jurídica” ampliada da nova Constituição, o que vale dizer que uma vez transitado em julgado a questão, nos exatos moldes da jurisprudência dominante, com o que a possibilidade de abertura da discussão da “coisa julgada” – via ação rescisória – abalaria o “direito à segurança” e não apenas “direitos concernentes à segurança”, a que se refere a Constituição.

Acresce-se que o próprio texto do art. 966, inciso V, fez vinculação à violação manifesta da norma, isto é, à “má interpretação aberrante” do texto legal.

Há de se perguntar, todavia, se, em matéria constitucional, há de se falar em mudança de jurisprudência, visto que sempre a última interpretação é aquela que representa a exegese do princípio constitucional.

Ora, o próprio STF, em agravo regimental, de que foi relator o Ministro Aldir Passarinho, entendeu não caber ação rescisória em face de alteração jurisprudencial, que embasou ação rescisória anterior, o que significa que a última interpretação constitucional – se se admitisse que nunca, em matéria constitucional, se aplicaria a inteligência alargada da Súmula nº 343 – não seria, de qualquer forma, aplicável à questão já decidida.

Em termos diversos, não há mecanismo processual capaz de preservar à eternidade, com reabertura de tantos processos quantos necessários, em sede interpretação de lei ou da Constituição, que seja a mais recente e incontroversa. Sempre a “coisa julgada”, mesmo à época da Constituição de 1967, poderia e pode implicar aquisição de “segurança jurídica” de uma interpretação constitucional que não seja a mais atual.

E aqui cabe outra observação de natureza constitucional.

A pormenorização do texto constitucional atual constitucionalizou inúmeros dispositivos de natureza ordinária ou regulamentar, razão pela qual o STF se orientou, no passado, no sentido de que – os atos administrativos podem somente ser “ilegais”, mas as leis podem ser “inconstitucionais”. O ato pode ferir a lei, mas a lei, quando fere outra lei, não a está ferindo, mas sim à própria Constituição. Entendemos que o próprio ato que regulamenta lei inconstitucional, é também inconstitucional, inteligência que oferecia, em postura minoritária, mas que se tornou realidade, ao admitir o constituinte que a ação direta de inconstitucionalidade pode ser proposta contra ato administrativo.

Reza o art. 102, inciso I, letra a, da Constituição Federal de 1988 que:

“Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente: a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual.”

Ora, não há ilegalidade que não implique uma inconstitucionalidade, razão pela qual, à luz do novo perfil da “segurança jurídica” no direito pátrio, o desenho do que seja violação “literal” de lei há de conformar, nas hipóteses retro citadas, a violação expressa de texto constitucional, isto é, literal, grotesca, ostensiva, aberrante, absurda, o que, à evidência, não ocorreu na decisão colocada para exame, transitada em julgado, quando restava pacífica a jurisprudência do STJ, que julgou pela não incidência de IPI na saída de bem importado e não industrializado pelo estabelecimento importador.

A referida decisão foi mantida pelo Eg. Supremo Tribunal Federal tendo, *transitado em julgado em 01.12.2015, não foi sido desconstituída por ação rescisória intentada pela união, nos dois anos subsequentes.*

Isso porque, em 05.12.2017, a Fazenda Nacional ajuizou ação rescisória, *objetivando a rescisão de decisão proferida no recurso especial atrás mencionado.*

Em 18.04.2018, a Fazenda Nacional solicitou a desistência da ação a qual foi homologada pela Ministra Assusete Magalhães.

Dado em linhas gerais o histórico processual percorrido pela Consulente, verifica-se que o instituto da coisa julgada ficou plenamente cristalizado, garantindo a mesma a proteção judicial consolidada na declaração de inexistência de relação jurídica que autorize à Fazenda Nacional proceder à cobrança de IPI em relação à saída dos produtos importados e revendidos sem terem sofrido qualquer processo de industrialização.

O direito brasileiro tem como um de seus principais pilares a *proteção à coisa julgada*, colocando-a como princípio e garantia fundamental do indivíduo, não podendo em qualquer hipótese ser tolhido da Carta Magna, por se tratar de cláusula pétrea assecuratória de um sistema jurídica onde o princípio da segurança possa ser vigente, eficaz e permear todo ordenamento.

Colocadas as premissas atrás, passamos, agora, a responder, de forma perfunctória, às questões formuladas.

Primeiramente pela necessidade da proteção à coisa julgada (cláusula pétrea, acima explicada, contida no art. 5º, inciso XXXVI, da CF). E, depois, pelo simples fato de nenhuma nova rescisória poder ser ajuizada por conta da observância de preceito contido no art. 505 do Código de Processo Civil, segundo o qual:

“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; (...)”

Por fim ressalte-se que o STF, no *juízo do Recurso Extraordinário 590.809 (DJ 21.11.2014)*, *reconhecido como de repercussão geral (Tema nº 136)*, *assentou entendimento que a ação rescisória não pode ser utilizada como mecanismo para uniformização de jurisprudência, visto que afronta a garantia constitucional da coisa julgada e a alteração da jurisprudência sobre determinado tema não é fundamento autorizador da propositura desse tipo de ação. A Tese ficou assim ementada:*

“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.”

O primeiro subscritor deste parecer, inclusive, sustentou oralmente a tese, em 2014, perante o Pleno daquele Sodalício, em sede de repercussão geral³.

3 “AÇÃO RESCISÓRIA VERSUS UNIFORMIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA. O Direito possui princípios, institutos, expressões e vocábulos com sentido próprio, não cabendo colar a sinonímia às expressões ‘ação rescisória’ e ‘uniformização da jurisprudência’.

AÇÃO RESCISÓRIA. VERBETE Nº 343 DA SÚMULA DO SUPREMO. O Verbetes nº 343 da Súmula do Supremo deve de ser observado em situação jurídica na qual, inexistente controle concentrado de constitucionalidade, haja entendimentos diversos sobre o alcance da norma, mormente quando o Supremo tenha sinalizado, num primeiro passo, óptica coincidente com a revelada na decisão rescindenda.” (RE 590.809, rel. Min. Marco Aurélio, j. 22.10.2014)

Aliás, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores é firme em reconhecer, com base no art. 474 do CPC/73, a extensão da eficácia preclusiva da coisa julgada, no sentido de que se reputam deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas que a parte poderia opor, tanto ao acolhimento quanto à rejeição do pedido.

É o que se constata dos seguintes julgados:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. ALEGADA AFRONTA AOS ARTS. 165, I, 168, I, E 169 DO CTN E AO ART. 6º, § 1º, DA LICC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. ÓBICE DA SÚMULA Nº 211/STJ. EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA. SENTENÇA EXEQUENDA QUE SE LIMITOU A FIXAR O PRAZO PRESCRICIONAL APLICÁVEL AO CASO. PRETENSÃO DE SE DEMONSTRAR A EXISTÊNCIA DE EVENTUAIS CAUSAS SUSPENSIVAS E INTERRUPTIVAS DA PRESCRIÇÃO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. EFICÁCIA PRECLUSIVA DA COISA JULGADA (ART. 474 DO CPC).

1. Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.

2. ‘Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo tribunal *a quo*’ (Súmula nº 211/STJ).

3. Nos termos do art. 474 do CPC, ‘passada em julgado a sentença de mérito, reputar-se-ão deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas, que a parte poderia opor assim ao acolhimento como à rejeição do pedido’. Na linha dos precedentes desta Corte, ‘o art. 474 do CPC reflete a denominada eficácia preclusiva da coisa julgada, pela qual todas as questões deduzidas que poderiam sê-lo e não o foram encontram-se sob o manto da coisa julgada, não podendo constituir novo fundamento para discussão da mesma causa, mesmo que em ação diversa’ (REsp 1.264.894/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 09.09.2011), ou seja, ‘a coisa julgada é tutelada pelo ordenamento jurídico não só pelo impedimento à repositura de ação idêntica após o trânsito em julgado da decisão, mas também por força da denominada ‘eficácia preclusiva do julgado’ (art. 474 do CPC), que impede seja infirmado o resultado a que se chegou em processo anterior” com decisão transitada em julgado, ainda que ‘a ação repetida seja outra, mas que, por via oblíqua, desrespeita o julgado adredemente proferido’ (REsp 1.039.079/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 17.12.2010).

4. No caso dos autos, se a sentença exequenda, ao julgar procedente o pedido de repetição de indébito, tratou apenas do prazo prescricional apli-

cável ao caso, não é possível, em sede de execução, discutir a existência de eventuais causas suspensivas ou interruptivas da prescrição, sob pena de ofensa à coisa julgada. Nesse sentido: REsp 1.009.614/DF, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJe 21.05.08.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.” (REsp 938.617, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 18.10.2011)

“PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA TRANSITADO EM JULGADO. ART. 474 DO CPC. ALEGAÇÕES E DEFESAS DEDUZIDAS E DEDUTÍVEIS. COISA JULGADA. ABRANGÊNCIA.

1. Hipótese em que o contribuinte logrou sucesso em Mandado de Segurança impetrado em 30.10.98, transitado em julgado em 17.11.01, em que se afastou a cobrança da Cofins sobre suas atividades por conta de isenção prevista no art. 6º, II, da LC nº 70/91, independentemente do enquadramento adotado para apuração e recolhimento do IRPJ (requisito do art. 2º, § 1º, *in fine*, do DL nº 2.397/87).

2. Posteriormente, foi autuado pela Fazenda Nacional em 15.12.08, que exige a Cofins em relação às competências de 2003 a 2007.

3. A tese da União, acolhida pelo TRF, é de que a isenção reconhecida no Mandado de Segurança transitado em julgado foi revogada pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96. A Corte Regional entendeu que, embora a revogação da isenção seja anterior à impetração do *writ*, não está abrangida pela causa de pedir, nem, portanto, pela coisa julgada, daí se afastando o disposto no art. 474 do CPC.

4. Quando o recorrente formulou o pedido ao Judiciário, em 1998, a pretensão inquestionável era ver reconhecida a isenção da Cofins prevista, em seu entender, no art. 6º, II, da LC nº 70/91. Ainda que o debate imediato fosse a interpretação desse benefício fiscal à luz do DL nº 2.397/87 (requisito para gozo do benefício), como sustentou o TRF, é óbvio que a vigência da lei isentiva é pressuposto lógico para toda a discussão.

5. Para que fique claro: não se desconhece que o debate imediato travado na ação originária eram as condições para que o escritório pudesse gozar da isenção (se precisava enquadrar-se em determinado regime do IRPJ). Mas é indiscutível que isso parte da premissa de que a norma de isenção era vigente e aplicável.

6. A revogação da isenção pela Lei nº 9.430/96, posteriormente reconhecida pelo egrégio STF, sempre foi tese central da Fazenda Nacional em outras demandas, amplamente debatida no âmbito da tributação federal, e representava óbice a ser evidentemente oposto a qualquer pretensão de reconhecimento do benefício fiscal.

7. Embora seja impressionante que a União não tenha suscitado a questão ao longo do processo original, isso não afasta a certeza de que a coisa julgada abrange não apenas as alegações de defesas deduzidas, mas também as dedutíveis, conforme dispõe expressamente o art. 474 do CPC.

8. Se o *writ* foi impetrado em 1998, após, repito, o início de vigência da Lei nº 9.430/96, e o Judiciário reconheceu o direito à isenção em favor do escritório de advocacia (ainda que o debate imediato fosse atinente aos requisitos para o gozo do benefício), não há como a Fazenda exigir o tributo, posteriormente, com base na revogação do benefício efetivada por essa mesma Lei.

9. Agravo Regimental não provido.” (Rg.Rg. no REsp 139.719/RJ, Rel. Herman Benjamin, DJe 14.09.2012)

“PROCESSUAL CIVIL. SERVIDOR PÚBLICO MILITAR. REAJUSTE DE 28,86%. LEIS NS. 8.622/93 E 8.627/93. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO EM 2009. ALEGAÇÃO DE FATO NOVO, OCORRIDO EM 2001. INEXISTÊNCIA. ART. 474 DO CPC. DEDUZIDO E DEDUTÍVEL. DESCUMPRIMENTO DO COMANDO DO STJ. RECLAMAÇÃO PROCEDENTE.

1. Os reclamantes propuseram ação ordinária em 2004 visando ao reconhecimento do direito ao reajuste de 28,86%, conforme a Lei nº 8.627/93, acolhida nos termos do Recurso Especial 775.341/DF, apreciado inicialmente em 2006, em decisão transitada em julgado em 2009. O juízo de primeiro grau entende que tal decisão não pode ser cumprida em razão de norma superveniente, datada de 2001, que teria promovido a recomposição salarial pretendida pelos reclamantes.

2. É dever do réu alegar toda a matéria de defesa com a contestação. Eventual recomposição salarial ocorrida três anos antes da propositura da demanda está inserida no contexto de debate sobre o reajuste pretendido e devia estar contida nas alegações de defesa. Tal fato não era novo ou superveniente à demanda.

3. Aplica-se o princípio do deduzido e do dedutível, pelo qual, nos termos do art. 474 do CPC, ‘passada em julgado a sentença de mérito, reputar-se-ão deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas, que a parte poderia opor assim ao acolhimento como à rejeição do pedido’.

4. Reclamação procedente para cassar a decisão reclamada e determinar o cumprimento da decisão proferida nos autos do REsp 775.341/DF.” (Reclamação 5.077/DF, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 03.09.2012)

Tais decisões, inclusive envolvendo a Fazenda Pública, deixam claro que, para suscitar discussão não agitada oportunamente, nem mesmo é possível

superar a coisa julgada mediante a propositura de nova demanda, mormente porque a matéria tributária não caracteriza questão de ordem pública (como, por exemplo, os pressupostos processuais, as condições da ação, nos termos do art. 485, § 3º, do CPC), que pode ser alegada a qualquer tempo porque não se sujeita à preclusão, e que pode até mesmo ser conhecida de ofício pelo juiz.

De qualquer forma, a relativização da coisa julgada é questão delicada, porque atinge direitos fundamentais alçados à condição de cláusula pétrea pelo art. 60 § 4º, IV da CF e o próprio Estado de Direito.

Bem por isso, o Conselho Federal da OAB houve por bem ingressar com a ADI 3.740, de Relatoria do Ministro Gilmar Mendes, questionando a validade dos arts. 741, parágrafo único, e 475-L, § 1º, do CPC/73, que permitiram a ineficácia da coisa julgada, sobretudo quando proferida contra o Poder Público.

Diz, a certa altura, a inicial dessa ação de controle concentrado:

“Em diversos dispositivos, a Lei Fundamental, ao atribuir aos tribunais competência para rescindir julgados, está a toda evidência, permitindo sua rescisão em tais casos. Indispensável atentar-se, entretanto, para o fato de que o único instrumento contemplado no nosso sistema constitucional capaz de conduzir a esse resultado – a desconstituição da coisa julgada – na jurisdição civil, é a ação rescisória. Não há outro!

A bem da verdade, a admissão da impugnação da decisão transitada em julgado, porque fundamentada em norma declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal ou escorada em interpretação divergente daquela agasalhada pela Suprema Corte, fora do âmbito da ação rescisória, significa negar aos juízes e tribunais a plena capacidade para – em controle difuso de constitucionalidade – julgar causas nas quais há debate acerca de norma legal em Confronto com a Constituição Federal. Com efeito, pelos textos ora impugnados, qualquer decisão judicial só terá, de fato, a imutabilidade própria da coisa julgada, após a apreciação da matéria pelo STF.”

A Procuradoria Geral da República manifestou-se pela procedência da ação, com aplicação de interpretação conforme, destacando:

“A coisa julgada é instrumento constitucional-processual que protege a segurança individual e sistêmica. Por essa razão, não pode ser desconsiderada ou relativizada sem que estejam presentes razões substantivas fundadas em normas constitucionais e apuradas exaustivamente em juízo de concordância prática, tanto nos discursos legislativos, quanto nas tarefas discursivas das decisões judiciais.”

Assim, não se mostra viável fundamentar-se um segundo pleito rescisório em uma jurisprudência que se modificou somente após o trânsito em julgado do acórdão rescindendo, sob pena de desrespeito à segurança jurídica e à coisa julgada, as quais constituem elementos fundamentais do Estado Democrático de Direito. Nesse sentido, invoca-se o RE 634.667, da relatoria do E. Ministro Celso de Mello, que em decisão monocrática, aduziu:

“É importante rememorar, no ponto, o alto significado de que se reveste, em nosso sistema jurídico, o instituto da *res judicata*, que constitui atributo específico da jurisdição e que se revela pela dupla qualidade que tipifica os efeitos emergentes do ato sentencial: a *imutabilidade*, de um lado, e a *coercibilidade*, de outro.

Esses atributos que caracterizam a coisa julgada em sentido material, notadamente a imutabilidade dos efeitos inerentes ao comando sentencial, recebem, diretamente, da própria Constituição, especial proteção destinada a preservar a inalterabilidade dos pronunciamentos emanados dos Juízes e Tribunais, criando, desse modo, situação de certeza, de estabilidade e de segurança para as relações jurídicas.

(...)

É por essa razão que o Supremo Tribunal Federal, por mais de uma vez, já fez consignar advertência que põe em destaque a essencialidade do postulado da segurança jurídica e a consequente imprescindibilidade de amparo e tutela das relações jurídicas definidas por decisão transitada em julgado:

(...)

*O que se revela incontroverso, nesse contexto, é que a exigência de segurança jurídica, enquanto expressão do Estado Democrático de Direito, mostra-se impregnada de elevado conteúdo ético, social e jurídico, projetando-se sobre as relações jurídicas, mesmo as de direito público (RTJ 191/922, Rel. p/ o acórdão Min. Gilmar Mendes), em ordem a viabilizar a incidência desse mesmo princípio sobre comportamentos de qualquer dos Poderes ou órgãos do Estado, para que se preservem, desse modo, situações consolidadas e protegidas pelo fenômeno da *res judicata*.” (STF, RE 634.667/DF, Rel. Min. Celso de Mello, DJe 17.05.2013) (grifos no original)*

É relevante destacar que o posicionamento retro foi acompanhado, à unanimidade, pelos demais Senhores Ministros integrantes da C. Segunda Turma deste Eg. Pretório Excelso, quando do julgamento do Agravo Regimental interposto pela União Federal em face dessa decisão monocrática, cujo acórdão restou assim ementado:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COISA JULGADA EM SENTIDO MATERIAL. INDISCUTIBILIDADE, IMUTABILIDADE E COERCIBILIDADE: ATRIBUTOS ESPECIAIS QUE QUALIFICAM OS EFEITOS RESULTANTES DO COMANDO SENTENCIAL. PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL QUE AMPARA E PRESERVA A AUTORIDADE DA COISA JULGADA. EXIGÊNCIA DE CERTEZA E DE SEGURANÇA JURÍDICAS. VALORES FUNDAMENTAIS INERENTES AO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO – EFICÁCIA PRECLUSIVA DA RES JUDICATA. TANTUM JUDICATUM QUANTUM DISPUTATUM VEL DISPUTARI DEBEBAT. CONSEQUENTE IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE CONTROVÉRSIA JÁ APRECIADA EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO, AINDA QUE PROFERIDA EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – A QUESTÃO DO ALCANCE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 741 DO CPC – MAGISTÉRIO DA DOCTRINA. RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO (...)” (STF, RE 634.667-AgR/DF, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJe.28.06.2013) (grifo nosso)⁴

A segurança jurídica “mostra-se impregnada de elevado conteúdo ético, social e jurídico, projetando-se sobre as relações jurídicas, mesmo as de direito público”⁵:

“O momento da vigência da jurisprudência inovadora (por repercussão geral, especialmente), que altera jurisprudência anterior, deverá ser o marco decisivo. Todos aqueles atos-fatos pretéritos (porque ocorridos antes do início da vigência da nova jurisprudência), sob a vigência do precedente superado, deverão ser protegidos. Resulta daí que nem os fatos, propriamente ditos, nem os efeitos que deles decorrem poderão ser atingidos pela mudança de orientação, pela jurisprudência inovadora. Assim como a confiança é pressuposta em relação às leis, o mesmo raciocínio, mais objetivo, deverá comandar a aplicação do princípio da irretroatividade às modificações jurisprudenciais.”⁶ (grifos nossos)

O novo entendimento enunciado pelo STF, nos autos do RE 948.648 que originou o Tema nº 906 ora examinado apenas merece ser observado quanto aos fatos ocorridos após a publicação do aresto evidenciador da nova construção jurisprudencial, sob pena de violação ao supramencionado princí-

4 Votaram com o Sr. Ministro Celso de Mello os Srs. Ministros Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski e Teori Zavascki. Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Cármen Lúcia.

5 STF, RE 634.667-AgR/DF, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJe.28.06.2013.

6 TÓRRES, Heleno Taveira. *Segurança jurídica do sistema constitucional tributário*. Tese apresentada ao concurso público de títulos e provas para provimento do cargo de Professor Titular de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009. p. 705.

pio da irretroatividade aplicável às modificações jurisprudenciais, bem como à coisa julgada e à segurança jurídica. Nessa mesma linha:

a) “*Se à luz da jurisprudência consolidada anterior, o contribuinte não estaria obrigado ao pagamento de determinado tributo, em certas circunstâncias, ou se teria direito a créditos e a compensações que a nova jurisprudência modificadora não mais reconhece, então teremos, plenamente, a invocação do princípio da irretroatividade, para a proteção dos fatos jurídicos pretéritos.*”⁷ (grifos nossos)

b) “(...) verifica-se que o trânsito em julgado do processo em que se discutia a contribuição social sobre os lucros ocorreu à época em que a Jurisprudência era pacífica e à luz da ‘segurança jurídica’ ampliada da nova Constituição. *Vale dizer, transitou em julgado a questão nos exatos moldes da Jurisprudência dominante, com o que a possibilidade de abertura da discussão da ‘coisa julgada’ – via ação rescisória – abalaria o ‘direito à segurança’ e não apenas ‘direitos concernentes à segurança’, a que se refere a Constituição.*”⁸ (grifos nossos)

c) “Assim compreendida, a coisa julgada, juntamente com a forma federativa de Estado, o direito de voto, o princípio da separação de poderes e os demais direitos e garantias individuais, faz parte do limitado rol das normas mais importantes do direito brasileiro. *Por isso, quando uma decisão transita em julgado, rigorosamente falando não é a sentença ou o acórdão que adquire validade suprema; essa incontrastável pujança jurídica provém diretamente da norma constitucional.* Essa é uma premissa importantíssima que deve nortear todos os momentos de produção da comunicação normativa do sistema jurídico.” (grifos nossos)⁹

d) “(...) em face da existência e da vigência de um precedente consolidado, os fatos pretéritos já ocorridos inteiramente no passado e os seus respectivos efeitos, já desencadeados ou ainda por desencadear, independentemente de seu exercício, devem ser *protegidos contra o advento das normas judiciais novas, modificativas.*”¹⁰ (grifos nossos)

Pelo acima exposto, aduzido, sustentamos que o momento da vigência da jurisprudência inovadora deverá ser um marco temporal: todos aqueles atos-fatos pretéritos ocorridos durante a vigência do precedente superado de-

7 DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2009.

8 “Contribuição Social sobre o Lucro – decisão transitada em julgado anteriormente à reformulação jurisprudencial – inadmissibilidade de ação rescisória à luz da nova conformação constitucional do princípio da segurança jurídica” – parecer nº 0213/92, p. 171-180, Ivês Gandra da Silva Martins.

9 VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa julgada em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 130.

10 DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 553.

vem ser protegidos¹¹, pois são atingidos pela coisa julgada, direito fundamental resguardado constitucionalmente, o qual deve prevalecer sobre norma nova posterior, emanada do Judiciário.

Nesse sentido, cabe destacar as lições de *Heleno Taveira Torres*:

“A resistência dessa tríade de garantias [direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada] oferece ao contribuinte proteção contra qualquer ato de Estado. Ora, se até mesmo a lei é vedado modificar o ato jurídico perfeito, que dirá às autoridades administrativas. E, de igual modo, os atos do judiciário.”¹²

Se a lei não pode dispor contra a coisa julgada material, a norma enunciada pelo Judiciário, reveladora de mudança jurisprudencial, poderá fazê-lo, com fundamento no art. 485, inciso V, do CPC? Será compreendido como revelador de violação frontal à regra da Constituição Federal (art. 485, V, do CPC) o acórdão consubstanciado de entendimento pacífico à época de sua prolação? Ou estará ele garantido pela coisa julgada?

A isonomia que se pretende atingir, com a igualdade entre os acórdãos prolatados pela Alta Corte, poderá amparar a substituição do aresto rescindendo (consoante à jurisprudência da época), protegido pela garantia da coisa julgada, por outro revelador de entendimento constituído posteriormente, ocasionando, na prática, efeito retroativo a uma compreensão inexistente na época em que fora aquele enunciado?

Devem ser sopesados: a isonomia versus a coisa julgada e a segurança jurídica.

Assim, a manifestação do STF, nos autos do RE 946.648, que se encontra sob repercussão geral – a qual, como sublinhado, não tem o condão de afetar a sua situação.

Ademais, encontra-se pendente novamente de julgamento pelo STF as questões acerca da relativização da coisa julgada, por meio dos Temas ns. 881 e 885. Confira-se:

“*Tema nº 881*: Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 3º, IV, 5º, *caput*, II e XXXVI, 37 e 150, VI, *c*, da Constituição Federal, o limite da coisa julgada em âmbito tributário, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor decisão transitada em julgado que declare a inexistência de relação

11 É de se destacar o impacto da decisão do STF junto à economia, de forma excessiva, principalmente no caos econômico que estamos vivenciando frente a pandemia da Covid-19, com grave crise econômica e social.

12 TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica*. São Paulo, 2011. p. 436.

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 Supremo Tribunal Federal.” (RE 949.297/CE)

“Tema nº 885: Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.” (RE 955.227/BA)

O primeiro tema trata dos “limites da coisa julgada em matéria tributária”, diante de julgamento que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional por decisão transitada em julgado. Já, o segundo Tema trata dos “efeitos das decisões do STF sobre a coisa julgada nas relações tributárias de trato continuado”.

Considerando que o STF admite modulação prospectiva de julgados quando há relevante interesse econômico e social¹³, além do já mencionado julgamento nos autos do RE 590.890, entendemos que o posicionamento do STF possa ser favorável aos contribuintes, principalmente em momento de grave crise econômica e de recessão que passa nosso país durante a pandemia.

A propósito do requisito da *Segurança Jurídica*, a jurisprudência do STF é elucidativa: ao julgar o RE 718.874, os Ministros da Suprema Corte afirmaram que *as hipóteses de modulação*, que se justificam na *preservação da segurança jurídica*, são a *proteção à legítima expectativa de permanência da jurisprudência*, como se constata do seguinte trecho:

“(…) O Supremo modulou casos em que declarou incidentalmente a inconstitucionalidade de uma norma, mas considerou que os efeitos dessa declaração sejam mais graves que permitir uma lei inconstitucional surtir efeitos válidos (...).

O aspecto a que se pretende a modulação dos efeitos diz com a mudança de jurisprudência, expectativa legítima ou não dos contribuintes com relação a higidez constitucional da cobrança do tributo. A alteração de jurisprudência exige, sobretudo em matéria tributária, a *homenagem aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé objetiva e na proteção da confiança*.” (STF, RE 718.874, trecho do voto da Ministra Rosa Weber, 23.05.2018) (grifamos)

Passemos, pois, a responder os quesitos formulados:

1. O novo julgamento do STF com repercussão geral possui o condão de afastar imediatamente os efeitos do trânsito em julgado da ação? Se sim, qual o marco inicial?

13 Nos autos da ADI 4.596/CE, o STF adotou a modulação de efeitos posteriores na declaração de inconstitucionalidade da repartição interestadual de receitas do ICMS, dado o prejuízo econômico que a decisão causaria ao Estado do Ceará.

Não. A Consulente está amparada pela coisa julgada que declarou a inexistência de relação jurídica entre a Consulente e o Fisco capaz de exigir a título de IPI após o desembaraço aduaneiro de bem importado, desde que não haja após o desembaraço qualquer processo de industrialização e a coisa julgada, confirmada nos autos do Processo objeto da consulta. Referida decisão não foi desconstituída por meio de ação rescisória promovida pela União. Logo, o novo julgamento do STF com outra orientação, à guisa de interpretação conforme à Constituição, não tem o condão de atingir a situação da Consulente, sob pena de violação ao art. 5º, XXXVI, da CF, até porque os arts. 505 e 508 do CPC/2015 vedam a rediscussão da lide já julgada definitivamente.

2. É possível a Fazenda Nacional ingressar com nova ação rescisória para questionar o trânsito em julgado da consulente utilizando como base o julgamento do RE 946.648?

Não. O novo entendimento enunciado pelo STF, nos autos do RE 948.648 que originou o Tema 906 ora examinado apenas merece ser observado quanto aos fatos ocorridos após a publicação do aresto evidenciador da nova construção jurisprudencial, sob pena de violação ao supra mencionado princípio da irretroatividade aplicável às modificações jurisprudenciais, bem como à coisa julgada e à segurança jurídica.

Este é o nosso entendimento sobre as questões suscitadas pela Consulente.

S.M.J.

Recebido em: 01.04.2021

Aprovado em: 10.04.2021