V o t o

O Senhor Ministro Luís Roberto Barroso (Relator):

1. Após o relatório, passarei à análise dos argumentos levantados, dividindo o presente voto em três partes. Na primeira parte, analiso brevemente a distinção entre o presente paradigma e os precedentes desta Corte que abordam matéria similar, a fim de delimitar o escopo da controvérsia. Na segunda, abordo a gradativa objetivação do controle difuso de constitucionalidade, com o intuito de justificar que ambos os recursos extraordinários sob análise, este e aquele sob relatoria do Min. Edson Fachin, o RE 949.297, deverão ter tese firmada no mesmo sentido. Na terceira, analiso a segurança jurídica, como valor protegido pela coisa julgada, em contraponto à igualdade e à livre concorrência, para então concluir sobre a melhor solução para a controvérsia e para o caso concreto.

I. Delimitação do escopo da controvérsia: um *distinguishing* em relação aos precedentes desta Corte

2. A presente repercussão geral foi reconhecida para que sejam definidos *se* e *como* as decisões em controle difuso desta Corte fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, quando a sentença, com efeitos declaratórios, tiver como base a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um tributo.

3. Assim, a controvérsia a ser sanada neste julgamento não se assemelha àquela dos autos do RE 730.462, julgado com repercussão geral, sob relatoria do Min. Teori Zavascki, no qual se discutiu a eficácia temporal de sentença transitada em julgado fundada em norma supervenientemente declarada inconstitucional por este Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade. Nesse julgamento, esta Corte decidiu sobre a possibilidade de desconstituição pretérita da coisa julgada pelas sentenças de inconstitucionalidade ou constitucionalidade, desde que seja ajuizada a ação rescisória, nos termos do Código de Processo Civil. Na oportunidade, o Plenário desta Corte fixou a seguinte tese:

A decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

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 (CPC, art. 495) .

4. Além disso, o Plenário excetuou expressamente da aplicação dessa tese, 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. Dessa forma, naquele julgamento, esta Corte não analisou o objeto do presente recurso.

5. Tampouco se confunde com o RE 949.297 RG, de relatoria do Min. Edson Fachin, que trata de tema análogo, porém, limitado a discutir os efeitos das decisões deste Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, sobre a eficácia futura da coisa julgada nas relações de trato continuado. Na presente controvérsia, caberá ao Plenário definir o impacto das decisões em controle difuso, inclusive aquelas proferidas sob a dinâmica da repercussão geral, nos termos do art. 102, § 3º, da CF/1988, sobre os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária.

6. Não se confunde também com a questão do ARE 748.371 RG, de relatoria do Min. Gilmar Mendes, no qual esta Corte assentou que não há repercussão geral na discussão acerca dos limites da coisa julgada, de modo que não cabe a este Tribunal analisar o conteúdo das sentenças transitadas em julgado, a fim de definir o seu alcance.

7. Por fim, não se trata do tema da ADI 2.418, relatada pelo Min. Teori Zavascki, em que esta Corte entendeu ser constitucional o art. 475-L, § 1º, do CPC/1973, e arts. 525, § 12; e 535, § 5º, do CPC/2015. O primeiro dispunha que se considera inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou ato normativo tidas pelo Supremo Tribunal Federal como incompatíveis com a Constituição Federal; os demais possuem redação similar para hipóteses de execução.

8. Portanto, a fim de que não restem dúvidas, este recurso extraordinário traz para a apreciação deste Plenário se deve ou não haver uma limitação temporal dos efeitos futuros da coisa julgada, quando esta

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

Corte vier a se manifestar em sentido contrário, em controle difuso de constitucionalidade. Em relação ao caso concreto, por sua vez, caberá determinar se a coisa julgada que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.869/1988 impede ou não a futura cobrança do tributo, tendo em vista posteriores manifestações deste Tribunal, em sede de controle difuso, em momento anterior à sistemática da repercussão geral, no sentido da constitucionalidade da norma, circunstância que pode denotar uma virada no suporte jurídico que fundamentara a decisão proferida pela origem.

II. Abstrativização do controle difuso de constitucionalidade

9. O controle de constitucionalidade das normas pode ser feito de duas formas distintas, quais sejam: de modo difuso e incidental; e concentrado e abstrato. No sistema jurídico brasileiro, as duas modalidades convivem, razão pela qual se afirma que o Brasil adotou um sistema misto de controle de constitucionalidade.

10. O controle difuso e incidental, de inspiração norte-americana, foi incorporado a partir da Constituição de 1891. Tal modalidade é caracterizada por conferir a qualquer juiz, no exercício da função jurisdicional e diante da análise de determinado caso concreto, a prerrogativa de declarar a inconstitucionalidade de uma lei ou ato normativo, decisão que, em princípio, produzirá efeitos *inter partes* . No controle concentrado e abstrato, por sua vez, há um exame da constitucionalidade de determinada norma em tese, provocado pelos legitimados para tanto, por intermédio dos meios próprios previstos na Constituição.

11. As decisões exaradas em sede de controle concentrado produzirão 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 (art. 102, § 2°, da CF/1988). Apesar de o controle difuso não possuir igual previsão, destaco que com o art. 52, X, da CF/1988, e, após, com a sistemática da repercussão geral, é possível que sejam atribuídos efeitos vinculantes *erga omnes* às decisões incidentais.

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

12. Já me manifestei sobre o tema na minha obra sobre controle de constitucionalidade, no sentido de que "uma decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal, seja em controle incidental ou em ação direta, deve ter o mesmo alcance e produzir os mesmos efeitos" .

13. A questão também foi abordada pelo Plenário desta Corte, quando do julgamento da Reclamação nº 4.335, da relatoria do Min. Gilmar Mendes, iniciado em 2007 e finalizado em 2014, em que se deparou com a questão da mutação do art. 52, X, da CF/1988, proposta pelo relator e acompanhada pelo Min. Eros Grau. Esse entendimento, porém, à época, não foi acatado pela maioria por concluir que esbarraria na literalidade do dispositivo. Sobre o assunto, afirmei o seguinte:

> Ao longo dos debates, reconheceu-se, contudo, que as decisões proferidas em sede de controle incidental de constitucionalidade, ainda que não produzam efeitos idênticos àquelas decididas em sede concentrada, produzem efeitos expansivos ultra partes mais brandos para além dos casos que foram julgadas. [...] Tais votos ressaltam, ainda, o processo de 'objetivação' por que está passando o controle incidental de constitucionalidade, expresso a título exemplificativo, pela modulação dos efeitos temporais produzida nesta sede, com o propósito de regular a aplicação da tese firmada pelo STF a casos semelhantes, bem como pela própria sistemática da repercussão geral.

14. Importante rememorar que a Reclamação nº 4.335 apontou como ato reclamado uma decisão de juiz de primeiro grau do Tribunal de Justiça do Acre, que indeferiu pedido de progressão de regime de diversos indivíduos que cumpriam pena privativa de liberdade por terem praticado crimes hediondos. A reclamante, Defensoria Pública da União, defendeu que essa decisão contrariava o acórdão do Plenário desta Corte no HC 82.959, que declarou incidentalmente a inconstitucionalidade do art. 2º, § 1º, da Lei nº 8.072/1990 (vedação da progressão de regime em casos de crimes hediondos).

15. No ato reclamado, o juiz da Vara de Execuções Penais do TJAC alegou que a inexistência de resolução do Senado, para a suspensão da lei declarada inconstitucional nos termos do art. 52, X, da CF/1988, configurava óbice à atribuição de efeitos vinculantes *erga omnes* ao que havia sido decidido no paradigma. Na ocasião do julgamento da referida reclamação,

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

o Min. Gilmar Mendes sustentou a mutação constitucional do art. 52, X, a fim de que fossem atribuídos os mesmos efeitos das ações de controle de constitucionalidade abstrato às ações de controle difuso. Na visão de Sua Exa., a resolução do Senado a que se refere o dispositivo constitucional passaria a ter apenas o condão de conferir publicidade aos julgamentos desta Corte, não configurando requisito para a atribuição de efeitos vinculantes *erga omnes* a decisões em controle difuso. Como já afirmei, contudo, essa corrente restou vencida, tendo o relator adequado o seu voto pela procedência da reclamação, diante da superveniência da Súmula Vinculante nº 26, conforme proposto pelo saudoso Min. Teori Zavascki.

16. Assim, considerando que a Reclamação nº 4.335 teve seu julgamento iniciado em 01.02.2007, poucos dias antes do fim da *vacatio* da regulamentação da repercussão geral pela Lei nº 11.418/2006, entendo ser o caso de revisitarmos o tema referente à mutação constitucional do art. 52, X, da CF/1988, à luz dos impactos da repercussão geral para o controle de constitucionalidade brasileiro.

17. Como ressaltei, com a sistemática da repercussão geral, instituída pela EC nº 45/2004, e a sucessiva adoção de teses de julgamento, o processo de objetivação do controle difuso se tornou ainda mais claro. O Código de Processo Civil de 1973, alterado pela Lei nº 11.418/2006, ao regulamentar o instituto, definiu como requisito para o reconhecimento da repercussão geral "a existência, ou não, de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa" e do mesmo modo dispõe o CPC/2015, em seu artigo 1.035, § 1º.

18. Nessa linha, ressalto que o art. 927, III, do novo código processual, afirma que "os juízes e tribunais observarão os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos", deixando expresso que o Poder Judiciário está também vinculado às decisões desta Corte proferidas em recurso extraordinário com repercussão geral. O art. 988, § 5º, II, ainda afirma ser cabível reclamação para garantia de observância de acórdão de recurso extraordinário com repercussão geral, quando já esgotadas as instâncias ordinárias.

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

19. Lembro que a aproximação de ambos os controles de constitucionalidade é natural e inevitável, ao ponto de ser por meio de uma repercussão geral – o RE 949.297, da relatoria do Min. Edson Fachin, análogo ao presente – que esta Corte definirá os efeitos da decisão proferida em controle de constitucionalidade abstrato em sentido oposto ao declarado em sentenças transitadas em julgado referentes a relações jurídicas de trato sucessivo.

20. Nesse contexto, é inconteste que as decisões proferidas em recursos extraordinários com repercussão geral e as proferidas em controle concentrado gradativamente têm adquirido os mesmos efeitos, seja pela atuação do próprio Poder Judiciário ou do Poder Legislativo. Trata-se do fenômeno da objetivização do controle difuso. Sobre o tema, esclarece a Professora Ana Paula de Barcellos:

> Na realidade, e como já referido, há em curso no país um processo de aproximação dos mecanismos de controle difuso e incidental relativamente àqueles típicos do controle concentrado e abstrato, e essa aproximação se dá, principalmente, por meio do que se denomina 'objetivação' do controle difuso e incidental, isto é, a atribuição de efeitos gerais e em alguns casos vinculantes às decisões proferidas em sede de controle difuso e incidental.

21. Assim, aproveito para afirmar ser necessário que esta Corte reconheça que a declaração de inconstitucionalidade, em sede de recurso extraordinário com repercussão geral, possui os mesmos efeitos vinculantes e eficácia *erga omnes* atribuídos às ações de controle abstrato. Nesses casos, a resolução do Senado, a que faz menção o art. 52, X, da CF/1988, possuirá a finalidade de publicizar as decisões de inconstitucionalidade, não configurando requisito para a atribuição de efeitos vinculantes *erga omnes* .

22. Aponto ainda que a superação da necessidade de resolução do Senado para a atribuição de efeitos vinculantes e eficácia *erga omnes* às decisões em controle de constitucionalidade não é novidade no âmbito desta Corte. Sob a égide da Constituição de 1967 alterada pela EC nº 1/1969, vigia o art. 42, VII, cuja redação era idêntica à do atual art. 52, X, da Constituição de 1988. No entanto, no Processo Administrativo nº 4.477/1972, em deliberação chancelada pelo despacho de 18.04.1977, esta Corte definiu que as decisões, em sede de controle abstrato de constitucionalidade, não seriam mais encaminhadas ao Senado Federal, mas apenas às autoridades

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

prolatoras da legislação, para fins de comunicação. Esta Corte atribuiu, portanto, efeitos vinculantes *erga omnes* às suas próprias decisões em controle abstrato, o que foi positivado com a introdução do art. 175 no Regimento Interno, em 1980, e, posteriormente, com o art. 102, § 2º, na Constituição de 1988.

23. Desse modo, entendo ser imprescindível que se reconheça a mutação do art. 52, X, da CF/1988, para as decisões proferidas em recurso extraordinário com repercussão geral. Apesar de a matéria de fundo, no presente caso, tratar da constitucionalidade de lei e não de sua inconstitucionalidade, a nova interpretação do referido dispositivo constitucional é relevantíssima, sobretudo em matéria tributária. Isso porque, atualmente, a Administração Pública não se vincula automaticamente às decisões proferidas em repercussão geral e, em sendo ela que constitui os créditos tributários, é bastante comum que autuações sejam feitas mesmo após esta Corte ter se manifestado pela inconstitucionalidade do tributo em repercussão geral. Além disso, caso o Tribunal não entenda dessa forma, a própria decisão proferida neste recurso vinculará o Judiciário, mas não as autoridades administrativas.

24. Trata-se, portanto, de passo rumo à consolidação do processo de abstrativização do controle difuso, resultando em uma maior integridade à teoria de precedentes, bem como no aprimoramento do controle de constitucionalidade brasileiro.

III. A relativização da coisa julgada em relações jurídicas de trato continuado

25. Diz o art. 5°, *caput* e inciso XXXVI, da CF/1988:

> 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, nos termos seguintes: XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito **e a coisa julgada.** (Grifos acrescidos)

26. Confere-se à segurança jurídica estatura constitucional, como garantia individual, ao se assegurar que a lei não prejudicará, dentre outros,

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

a coisa julgada, cujo conceito está definido pelos arts. 6°, § 3°, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e 502 do CPC/2015.

27. De igual modo, a Constituição veda a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente (art. 150, II), materialização do princípio da igualdade em matéria tributária, e coloca a livre concorrência, como princípio da ordem econômica (art. 170, IV).

28. Assim, a segurança jurídica, a igualdade e a livre iniciativa possuem estatura constitucional. Vale dizer: entre estas não há hierarquia, de modo que não é possível estabelecer, em abstrato, qual deve prevalecer. Em caso de conflito entre normas dessa natureza, impõe-se a ponderação, que, como se sabe, é uma técnica de decisão que se desenvolve em três etapas: (i) na primeira, verificam-se as normas que postulam incidência no caso; (ii) na segunda, selecionam-se os fatos relevantes; (iii) e, por fim, testam-se as soluções possíveis para verificar, em concreto, qual delas melhor realiza a vontade constitucional. Idealmente, a ponderação deve procurar fazer concessões recíprocas, preservando o máximo possível dos direitos em disputa. No limite, porém, fazem-se escolhas e promovem-se restrições a direitos. Todo esse processo intelectual tem como fio condutor a proporcionalidade.

29. No tocante à coisa julgada, a própria legislação infraconstitucional a flexibiliza em determinadas situações. Em relação especificamente ao presente caso, por exemplo, o art. 505, I, do novo Código de Processo Civil, afirma que "nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, hipótese em que será possível pedir a revisão do definido em sentença" .

30. Em outras palavras, o legislador infraconstitucional definiu que a alteração no estado de fato ou de direito implica revisão das decisões transitadas em julgado. Sobre o tema, manifestou-se o saudoso Min. Teori Zavascki em prestigiada obra:

> [...] a sentença tem eficácia enquanto se mantiverem inalterados o direito e o suporte fático sobre os quais estabeleceu o juízo de certeza. [...] A mudança de qualquer desses elementos compromete o

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

> 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 do comando sentencial 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 os dois, a sentença deixa de ter a força de lei entre as partes, que até então mantinha.

31. No mesmo sentido, esta Corte já se pronunciou em recurso extraordinário com repercussão geral, o RE 596.663, cujo redator para o acórdão foi o Min. Teori Zavascki, sobre a eficácia de sentença transitada em julgado, que reconheceu ao trabalhador percentual de acréscimo remuneratório, quando dissídio coletivo posterior passou a determinar a incorporação definitiva do percentual aos vencimentos, alterando, portanto, a situação fática e jurídica. Transcrevo a ementa para melhor compreensão do decidido pela Corte:

> EMENTA: CONSTITUCIONAL. PROCESSUAL CIVIL. SENTENÇA AFIRMANDO DIREITO À DIFERENÇA DE PERCENTUAL REMUNERATÓRIO, INCLUSIVE PARA O FUTURO. RELAÇÃO JURÍDICA DE TRATO CONTINUADO. EFICÁCIA TEMPORAL. CLÁUSULA REBUS SIC STANTIBUS. SUPERVENIENTE INCORPORAÇÃO DEFINITIVA NOS VENCIMENTOS POR FORÇA DE DISSÍDIO COLETIVO. EXAURIMENTO DA EFICÁCIA DA SENTENÇA.
>
> 1. 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 (a) determina a imediata cessação da eficácia executiva do julgado, independentemente de ação rescisória ou, salvo em estritas hipóteses previstas em lei, de ação revisional, razão pela qual (b) a matéria pode ser alegada como matéria de defesa em impugnação ou em embargos do executado.
>
> 2. Afirma-se, nessa linha de entendimento, que a sentença que reconhece ao trabalhador ou servidor o direito a determinado percentual de acréscimo remuneratório deixa de ter eficácia a partir da superveniente incorporação definitiva do referido percentual nos seus ganhos.

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

3. Recurso extraordinário improvido.

32. Nessa linha, tem-se que o novo Código de Processo Civil, do mesmo modo, reconhece a necessidade de adequação fática e jurídica, inclusive com efeitos retroativos, quando houver entendimento do Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade concentrado e difuso. Os arts. 525, § 12; e 535, § 5°, do CPC/2015, preveem a inexigibilidade de obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido como incompatível com a Constituição.

33. Portanto, a segurança jurídica, resguardada pela coisa julgada, não é valor absoluto, sendo passível de flexibilização em favor de princípio que, na hipótese, cumpra mais fielmente a vontade constitucional. No presente caso, como já abordado, refere-se à igualdade e à livre concorrência.

34. Nessa linha, passo a analisar as particularidades do caso sob exame.

35. Observo que, em julho/1992, o Plenário desta Corte, ao apreciar o RE 138.284, da relatoria do Min. Carlos Velloso, reconheceu a constitucionalidade da CSLL, ao entender pela desnecessidade de lei complementar para a instituição do tributo. Confira-se:

> CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS. Lei n. 7.689, de 15.12.88.
>
> [..]
>
> 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 deverá 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 cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, 'a').
>
> [...]
>
> VI. - Recurso Extraordinário conhecido, mas improvido, declarada a inconstitucionalidade apenas do artigo 8. da Lei 7.689, de 1988.

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2020 00:00

36. Ressalto que, em vários julgados em controle difuso, todos anteriores à sistemática da repercussão geral, esta Corte se manifestou pela constitucionalidade da Lei nº nº 7.689/1988, porém sem efeito vinculante e *erga omnes* , uma vez que o art. 52, X, da CF/1988, determina a atuação do Senado na suspensão da eficácia da lei apenas em caso de declaração de inconstitucionalidade. A decisão definitiva quanto à constitucionalidade da lei, ocorreu no julgamento da ADI nº 15, sob a relatoria do Min. Sepúlveda Pertence, finalizado em 14.06.2007, cuja ementa passo a transcrever:

> EMENTA: [...] 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 acrescidos)

37. Assim, após 2007, a manutenção das sentenças transitadas em julgado que declaram a inconstitucionalidade da incidência da CSLL - em relação a fatos geradores posteriores a esse ano - revela discrepância passível de violar a isonomia tributária, diante do tratamento desigual, bem como da livre concorrência. Isso porque o contribuinte dispensado do pagamento de tributo por sentença transitada em julgado ostenta vantagem competitiva em relação aos demais, uma vez que não destina parcela de seus recursos a essa finalidade - situação diferente da de seus concorrentes que são obrigados a pagar -, de modo a baratear os custos de sua estrutura e produção.

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

38. Em resumo: (i) há pessoas jurídicas que não pagam CSLL com respaldo em sentenças transitadas em julgado; (ii) a maioria das pessoas jurídicas permanece com a obrigação de pagar o referido tributo, uma vez que não possui decisões transitadas em julgado a elas favoráveis; (iii) esta Corte se manifestou ao longo da década de 90 e dos anos 2000 diversas vezes, em controle difuso, anteriormente à repercussão geral, pela constitucionalidade da instituição da CSLL; (iv) apenas em 2007, na ADI 15, o Plenário proferiu acórdão vinculante e *erga omnes* , declarando a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

39. Partindo das premissas de que esta Corte dá a última palavra no que se refere à constitucionalidade de leis e atos normativos, e que os pontos (i) e (ii) descritos acima geram situações anti-isonômicas, com repercussão direta na livre concorrência, chego à conclusão de ser necessária a interrupção dos efeitos da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, independente do tributo que se esteja discutindo, quando esta Corte se manifestar em sentido oposto, em controle concentrado e em controle difuso, desde que de acordo com a sistemática da repercussão geral. Explico.

40. As sentenças declaratórias transitadas em julgado fazem norma com efeitos futuros para aquelas relações jurídicas que tutelam. Essas normas vigem para o futuro por tempo indeterminado à condição que o contexto fático e jurídico permaneça exatamente o mesmo, assim como ocorre com as leis produzidas pelo Legislativo. Isso porque a coisa julgada não pode servir como salvo conduto inalterável a fim de ser oponível eternamente pelo jurisdicionado somente porque lhe é favorável. Alterado o contexto fático e jurídico, com o pronunciamento desta Corte em repercussão geral ou em controle concentrado, os efeitos das sentenças transitadas em julgado em relações de trato sucessivo devem a ele se adaptar. Aplica-se, aqui, a lógica da cláusula *rebus sic stantibus* .

41. Não se trata de um caso isolado. São diversas e de diferentes áreas as pessoas jurídicas que possuem decisão transitada em julgado pela inconstitucionalidade da CSLL com base na Lei nº 7.689/88. Segundo números da Procuradoria da Fazenda Nacional, em 2016, o valor somado das autuações chegava a R$ 1,2 bilhão.

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

42. Reitero que, no julgamento da ADI 15, em 2007, esta Corte produziu norma nova e em sentido contrário ao pleito dos contribuintes, vinculando todos à constitucionalidade da instituição da CSLL pela Lei nº 7.689/1988, de modo a prevalecer sobre a coisa julgada individual. Ressalto, mais uma vez, que não houve manifestação em repercussão geral sobre o tema.

43. Entretanto, o que está sob análise na presente repercussão geral é a constitucionalidade da cessação dos efeitos da coisa julgada em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, quando esta Corte se manifestar em sentido contrário em controle difuso, o que, pelas razões expostas, entendo ser perfeitamente compatível com a Constituição.

44. Destaco apenas que a decisão do Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado ou em repercussão geral, que seja contrária à coisa julgada favorável ao contribuinte, em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, produz para ele norma jurídica nova. Essa situação se assemelha à criação de novo tributo, que, como se sabe, a depender do tributo, deve observar a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena, e, no caso das contribuições para a seguridade social, a anterioridade nonagesimal. Assim, tem-se que a publicação da ata de julgamento em controle concentrado ou controle difuso em repercussão geral equivale ao primeiro dia de vigência da nova norma, que somente produzirá efeitos após os referidos períodos de "*vacatio legis*", garantias fundamentais dos contribuintes que asseguram certo grau de segurança jurídica.

45. Após a referida *vacatio*, as hipóteses de incidência descritas na lei automaticamente voltarão a produzir efeitos para aqueles contribuintes, que, consequentemente, voltarão a praticar os fatos geradores da obrigação tributária, sendo desnecessário o ajuizamento de qualquer ação por parte da Fazenda Pública. Quanto a esse ponto, cito novamente as lições do Min. Teori Zavascki:

> 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

Plenário Virtual - minuta de voto - 05/05/2022 00:00

> serviços prestados por determinada empresa estão sujeitos a contribuição para a seguridade social, a norma superveniente que revogue a anterior ou que crie a isenção fiscal cortará a sua 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 o tributo: sua cobrança pode dar-se imediatamente, independentemente de revisão do julgado anterior.

46. Enfatizo que as razões de decidir do presente voto se aplicam, também, logicamente, às relações jurídicas tributárias de trato sucessivo em que houver coisa julgada favorável às Fazendas Públicas, reconhecendo a constitucionalidade de determinada exação ou declarando a existência de uma situação fática que lhe é favorável, e, posteriormente, esta Corte se manifestar em sentido contrário pela inconstitucionalidade, em controle concentrado ou em repercussão geral, a favor dos contribuintes. A partir da publicação da ata de julgamento, os fatos por eles praticados não mais serão geradores da obrigação tributária, com efeitos imediatos.

47. Desse modo, por dever de coerência desta Corte, entendo que a mesma tese deve prevalecer para este caso e para o de relatoria do Min. Edson Fachin, o RE 949.297, sob pena de se produzirem graves distorções jurídicas – principalmente no que se refere aos avanços quanto à teoria do controle de constitucionalidade e à teoria dos precedentes no Brasil – bem como fáticas – correndo o risco de criar situações ainda mais anti-isonômicas, a depender do instrumento utilizado pela Corte para se manifestar sobre a constitucionalidade de uma norma.

III.1. A resolução do caso concreto

48. Passo agora, então, à resolução do caso concreto.

49. Como já narrado, a recorrida incorporou sociedade que obteve decisão judicial reconhecendo a inconstitucionalidade formal da instituição da CSLL, com base na Lei nº 7.869/18, sob o fundamento de necessidade de lei complementar, cujo trânsito em julgado ocorreu em 1992. Trata-se de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, cuja ementa transcrevo:

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

> CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LEI 7.689, DE 15/12/88, INSTITUIDORA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS. INCONSTITUCIONALIDADE. Declarada a inconstitucionalidade da exação pelo Plenário deste Corte (A.I. na AMS nº 89.01.13614-7/MG), nega-se provimento à apelação da União e à remessa.

50. A União, em 2006, lavrou auto de infração em face da recorrida, a fim de cobrar o crédito tributário de CSLL referente aos anos de 2001 a 2003, tendo logrado êxito em todas as instâncias administrativas, de modo que o referido crédito foi constituído definitivamente. A recorrida, então, impetrou mandado de segurança alegando a existência de coisa julgada. A segurança foi concedida em sentença e acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, contra o qual foi interposto o presente recurso.

51. Em sua apelação e no presente recurso extraordinário, a União argumenta que o acórdão proferido pelo Plenário desta Corte, em agosto /1992, no RE 138.284, cuja ementa transcrevi antes, seria oponível para fins de interrupção dos efeitos da coisa julgada favorável ao contribuinte.

52. Como já afirmei, entendo que, por ter sido proferido em sistemática anterior à repercussão geral, em que a declaração de constitucionalidade em controle incidental não possuía efeitos vinculantes e *erga omnes* , o RE 138.284 é inaplicável, para fins de relativização da sentença transitada em julgado favorável à recorrida e desconstituição do auto de infração do ano de 2006, que deu origem ao processo administrativo fiscal nº 13502.000922 /2006-10, que visa à cobrança de créditos tributários de CSLL dos anos de 2001 a 2003. O acórdão proferido por esta Corte, em 2007, na ADI 15, do mesmo modo, não pode ser invocado para a desconstituição dos referidos créditos, uma vez que ele não pode retroagir para justificar a lavratura do auto de infração no ano de 2006, a fim de atingir fatos geradores dos anos de 2001 a 2003.

53. Voto, portanto, pelo desprovimento do recurso extraordinário da União.

Conclusão

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00

54. Diante do exposto, **nego provimento ao recurso extraordinário da União** . Reconheço, porém, a constitucionalidade da interrupção dos efeitos futuros da coisa julgada em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, quando esta Corte se manifestar em sentido contrário em recurso extraordinário com repercussão geral.

55. Proponho a fixação da seguinte: " *1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das sentenças transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.".*

56. Por fim, caso prevaleça o entendimento exposto, tendo em mente os efeitos pretéritos e a potencial aplicação a inúmeros casos, e, principalmente, em nome da segurança jurídica dos contribuintes, proponho, com base no art. 27 da Lei nº 9.868/1999, que a tese aqui firmada venha a ser aplicada, a partir da publicação da ata de julgamento deste acórdão, considerando o período de anterioridade nonagesimal nos casos de restabelecimento de incidência de contribuições sociais e de anterioridade anual e noventena, para o restabelecimento da incidência das demais espécies tributárias, observadas as exceções constitucionais.

É como voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 06/05/2022 00:00