

A Ação Rescisória em Matéria Tributária Pode Ferir a Segurança Jurídica?

¿Puede la acción de rescisión en materia tributaria lesionar la seguridad jurídica?

Can Rescission Action in Tax Matters Hurt Legal Security?

Rebeca de Magalhães Melo

Advogada mestranda pelo IESB, aluna especial do doutorado na UNB, Conselheira do TARF-Tribunal de Recursos Administrativos Fiscais..

Email: rebecamelomagalhaes@gmail.com; Lattes: <http://lattes.cnpq.br/4008629084293971>;

Antônio de Moura Borges

Professor adjunto, nível 4, da Universidade de Brasília - UnB e procurador de categoria especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (1993 - 2017) ES

Email: amouraborges@uol.com.br ; Lattes: <http://lattes.cnpq.br/4152697556483694>

Resumo

No presente artigo trataremos a ação rescisória no âmbito do direito Tributário, a problemática diz respeito se o manejo dessa espécie de ação poderia ferir o princípio da segurança jurídica. A desconstituição da sentença ocorre no julgamento das ações rescisórias ajuizadas pela Fazenda Nacional ou pelo contribuinte, nessa hipótese estaria em confronto com os princípios da supremacia constitucional e da isonomia, de um lado e de outro o da segurança jurídica e do respeito à coisa julgada? Objetiva o presente artigo possibilitar uma reflexão sobre o tema à luz da doutrina e da jurisprudência, partindo de uma análise bibliográfica e documental, observando que há no âmbito do direito tributário há obediência ao princípio da estrita legalidade tributária e discute-se no âmbito doutrinário a possibilidade ou não da retroatividade benéfica da lei tributária.

Palavras-chave: Direito Tributário, Ação Rescisória, Segurança Jurídica, Legalidade, Retroatividade.

Resumen

En este artículo nos ocuparemos de la acción de rescisión en el ámbito del derecho Tributario, el problema radica en si la tramitación de este tipo de acciones podría vulnerar el principio de seguridad jurídica. Si la deconstitución de la sentencia se produce en el juicio de las acciones de rescisión promovidas por el Tesoro Nacional o por el contribuyente, en este caso estaría en conflicto con los principios de supremacía constitucional e isonomía, por un lado y por otro, legal certeza y respeto a la cosa juzgada? El presente artículo tiene por objeto posibilitar una reflexión sobre el tema a la luz de la doctrina y la jurisprudencia, a partir de un análisis bibliográfico y documental, constatando que existe, en el ámbito del derecho tributario, la obediencia al principio de estricta legalidad tributaria y se discute en el ámbito doctrinario la posibilidad o no de la retroactividad beneficiosa de la ley tributaria.

Palabras claves: Derecho Tributario, Acción de Terminación, Seguridad Jurídica, Legalidad, Retroactividad.

Abstract

In this article we will deal with the rescission action under Tax law, the problem concerns whether the management of this type of action could harm the principle of legal certainty. Does the deconstitution of the judgments occur in the judgment of the rescission actions filed by the National Treasury or by the taxpayer, in this case would it be in conflict with the principles of constitutional supremacy and isonomy, on the one hand and on the other hand, that of legal certainty and respect for res judicata? The purpose of this article is to enable a reflection on the theme in the light of doctrine and jurisprudence, starting from a bibliographic and documentary analysis, noting that in the scope of tax law there is obedience to the principle of strict tax legality and it is discussed in the doctrinal scope to possibility or not of the beneficial retrorativeness of the tax law.

Keywords:: Tax Law, Termination, Legal Security, Legality, Retroactivity.

Recebido em: 27/10/2021

Aceito em: 20/12/2022

Introdução

A segurança jurídica é um princípio no qual evita-se que haja insegurança com relação a aplicabilidade de determinadas decisões, o exemplo clássico de aplicação do princípio da segurança jurídica é o que decorre do art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal (CF) de 1988, segundo o qual "a lei não prejudicará o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito". Questiona-se até que ponto há limite entre o respeito pela coisa julgada e a necessidade de entrar com ação rescisória, quando a busca em desconstituir uma sentença transitada em julgado pode ferir a segurança jurídica?

A ação rescisória é uma derivação dos antigos institutos da querela nullitatis e da restitutio in integrum existentes no Direito Romano e no Direito Canônico. Trata-se de ação apropriada para desconstituir julgado protegido pela res iudicata, e que dá ensejo à prolação, em regra, necessária, de novo julgamento da causa solucionada por meio do decisum impugnado na rescisória.

Souza (2014), afirma que com efeito, a rescisória é ação, e não recurso. Enquanto os recursos pátrios- até mesmo o extraordinário - são interpostos antes da formação da coisa julgada, a rescisória depende da existência da res iudicata. É contado o prazo decadencial “do trânsito em julgado da decisão. Ao revés, o prazo recursal tem como dies a quo a intimação da decisão.

Assim questiona-se ao entrar com ação rescisória, qual seria o efeito de desconstituir coisa julgada: teria ação retroativamente? Nesse caso tornando nulos todos os atos jurídicos que se aperfeiçoam sob o seu manto, ou os seus efeitos somente se projetariam para o futuro, em nome da segurança jurídica e do respeito à própria coisa julgada? (MARIANO, 2006).

Sobre o tema a doutrina brasileira se divide, pontua Mariano (2006):

Na doutrina brasileira existem duas correntes hermenêuticas antagônicas, uma defende a adoção em todo e qualquer caso, da teoria da nulidade, incorporada à tradição do direito brasileiro por influência do sistema norte-americano de controle de constitucionalidade, cujas bases foram lançadas pelo Juiz Marshall no célebre caso *Marbury vs Madison*, outra a advogar a adoção de teoria da anulabilidade, concebida pelo mestre de Viena, Hans Kelsen, que enuncia a presunção de constitucionalidade de todas as leis até que dessa decisão (que servia de caráter constitutivo e não declaratório, como defende a doutrina do sistema americano e projetaria apenas para o futuro.

No presente artigo entendemos que o posicionamento de Hans Kelsen é acertado tendo em vista que há presunção de constitucionalidade de todas as leis até que sobrevenha modificação, ou seja nem sempre é possível a adoção da teoria da nulidade, a lei gera efeitos e desse modo é preciso assegurar segurança jurídica para os atos em que teve vigência.

De acordo com Harada (2018), desde logo, que a tão falada insegurança jurídica em matéria tributária não reside no Sistema Tributário Nacional, esculpido com maestria pelo legislador constituinte original no Capítulo I, do Título VI da Constituição Federal (CF), entregando-o pronto e acabado, nada deixando à eventual colaboração do legislador infraconstitucional para acrescentar ou alterar. Por isso, sempre ponderamos que não expressa a realidade a costumeira invocação da reforma tributária para simplificar o Sistema e diminuir o custo do cumprimento das obrigações tributárias. Contudo, na prática, nosso Sistema Tributário, estruturado de forma segura na Constituição, tornou-se um dos mais inseguros do mundo, tendo em vista a legislação ordinária que se desenvolve com impressionante dinamismo caótico, não respeitando as normas e os princípios constitucionais expressos ou implícitos. A impressão que se tem é que estamos convivendo com o princípio da ilegalidade ou da inconstitucionalidade eficaz.

Questiona-se qual o conteúdo e o alcance da segurança jurídica em matéria tributária?

O princípio da segurança jurídica costuma ser ancorado no caput do art. 5º da CF, que assegura, entre outras coisas, o direito à segurança, que indubitavelmente abrange a segurança física e a segurança jurídica. Preferimos ancorá-lo no art. 1º da CF:

Art. 1º – A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I – a soberania;

II – a cidadania;

III – a dignidade da pessoa humana;

IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V – o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

Para o autor não se pode cogitar Estado Democrático de Direito sem que haja a segurança jurídica que decorre do governo de leis, e não do governo de homens, cuja vontade, ao contrário da vontade objetiva da lei, varia no tempo e no espaço de acordo com as circunstâncias de cada caso concreto. Apenas e tão somente as leis elaboradas pelos legítimos representantes do povo têm o condão de conferir segurança jurídica. Contudo, não se trata da legalidade meramente formal, mas daquela legalidade conformada com os textos constitucionais.

Outrossim, não bastam leis conformadas com a Constituição, pois elas não são auto-operativas. Alguém precisa aplicá-las. O Executivo, quando as aplica o faz no interesse próprio, interpretando-as de forma distorcida e parcial, principalmente quando se trata de cobrar tributos. Outras vezes viola o princípio da proteção da confiança ao descumprir a lei que o próprio Estado elaborou. Quem age em conformidade com a lei o faz no pressuposto de que o Estado que produziu a lei a cumpra. Do contrário, de nada adiantaria o disposto no inciso II, do art. 5º da CF, segundo o qual ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

O conceito de segurança jurídica está intimamente ligado àquele princípio da estrita legalidade, esculpido no inciso I, do art. 150 da CF, não comportando qualquer tipo de flexibilização, porque é exatamente o princípio que permite a previsibilidade do que o poder político do Estado pode fazer e não pode fazer.

Ao tratar do tema segurança jurídica Harada (2018), pontua:

O princípio da segurança jurídica na seara do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito assume a feição de verdadeiro pressuposto do Direito, caracterizado pela existência de sistema jurídico regular do ponto de vista estrutural e funcional. Por um lado, requer a elaboração de normas jurídico-tributárias estáveis, claras e objetivas, conformadas com os textos constitucionais. Se as leis mudam com frequência, não para reger situações futuras, mas para atingir o passado, o Estado estará afrontando o princípio da proteção da confiança que igualmente decorre do citado art. 1º da Constituição. O princípio da segurança jurídica que decorre da lei estável, sem o respeito ao princípio da proteção da confiança, cairá no vazio, será princípio inútil. Por outro lado, esse princípio pressupõe a existência do Poder Judiciário para fazer cumprir com celeridade e de forma contínua aquelas normas jurídicas conformadas com os textos constitucionais, e rejeitar em tempo razoável as normas não conformadas com os princípios tributários. São os aspectos – objetivo e subjetivo – da segurança jurídica.

A segurança jurídica em matéria tributária vista sob o prisma substancial é insegura. Continuamente são despejadas leis nas três esferas políticas, nas quais prevalece a feitura de normas dúbias, complexas e lacunosas que se prestam a toda sorte de interpretações. Esse quadro é agravado pela complementação por meio de decretos regulamentadores que, na maioria das vezes, inovam as disposições legais. O que é pior, os decretos, por sua vez, quase sempre delegam a feitura de detalhes por normas complementares – instruções normativas, pareceres, portarias, atos declaratórios interpretativos, etc. – que não obedecem a hierarquia vertical das leis. Resulta disso um cipoal de normas confusas, dúbias e contraditórias

compondo o Sistema Tributário, caracterizado por dinamismo caótico, no qual ninguém tem a necessária segurança jurídica.

Sobre o aspecto da aplicação da lei pelo poder judiciário o autor afirma:

Outro aspecto da segurança jurídica diz respeito à correta e célere aplicação da lei pelo Poder Judiciário, que detém o monopólio estatal da jurisdição. Isso, também, não vem acontecendo, em parte, como decorrência da morosidade causada pela massificação de processos envolvendo questões tributárias, que representam 60% dos processos em curso nos tribunais, agravada pelo dinamismo caótico da legislação que confunde os julgadores, abrindo caminho para crescente jurisprudência defensiva; de outra parte, como resultado da perda do princípio da colegialidade de alguns anos para cá, em que cada julgador, às vezes, decide de conformidade com suas convicções pessoais, formadas à luz de considerações de natureza extrajurídica, como as questões da moralidade, da escassez de recursos financeiros do Estado, noções de justiça, etc. Não cabe ao juiz substituir-se no critério de justiça adotado pelo legislador, sob pena de gerar total instabilidade na jurisprudência com consequente insegurança jurídica.

Estas são, em apertada síntese, as causas da insegurança jurídica em matéria tributária. Como restabelecê-la?

O princípio da legalidade, que permite a previsibilidade da ação do poder político do Estado, depende da observância do princípio da proteção da confiança, que se assenta no princípio da boa-fé objetiva do Estado em aplicar efetivamente a lei que elaborou. Os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da boa fé objetiva são corolários do princípio da legalidade e estão todos eles abrigados no art. 1º da CF, que consagra o Estado Democrático de Direito como elemento constitutivo da Federação Brasileira. Sem a imbricação desses três princípios, o princípio da estrita legalidade tributária de nada adiantará. A elaboração de leis claras e objetivas, justas e sábias, de nada valerá se elas não

forem aplicadas, ou se forem aplicadas de forma divorciada da vontade objetiva das leis. Enquanto não enfrentadas e solucionadas, as questões enfocadas nesse artigo – dinamismo caótico da legislação tributária, respeito ao princípio da proteção da confiança, estabilidade da jurisprudência dos tribunais superiores – de nada adiantará a pretendida reforma tributária, como a que está em discussão no Congresso Nacional, pois a complexidade e o elevado custo operacional do Sistema Tributário Nacional não reside e nunca residiu na CF (HARADA, 2018).

A confusão emanada de decisões contraditórias torna o sistema de aplicação das leis tributárias confusa necessitando da elaboração de leis claras e objetivas, o princípio da legalidade estrita não resolve os problemas na aplicação das leis novas, pois a questão a ser enfrentada diz respeito no respeito aos corolários constitucionais como o princípio da boa fé objetiva e mesmo o princípio da legalidade.

Ação Rescisória no Direito Tributário: Limites na Aplicação

Preliminarmente, antes de adentrar no tema será necessário conceituar o objeto de nosso estudo. Afinal, o que é ação rescisória?

AÇÃO RESCISÓRIA é o remédio jurídico utilizado para impugnar sentença transitada em julgado, que tem caráter desconstitutivo, pois visa o desfazimento de uma decisão que já transitou em julgado. As possibilidades de rescisão da sentença estão elencadas taxativamente no artigo 966, do Código de Processo Civil.

Fundamentação:

Outra pergunta importante no estudo do tema é qual a sua natureza jurídica? Artigos 425, §1º; 966 a 975 do Código de Processo Civil

Natureza jurídica: A ação rescisória, no Direito positivo brasileiro, primariamente, tem por objetivo a desconstituição de sentença de mérito, trântita emjulgado (ius rescindens); e secundariamente, em alguns casos, busca novo julgamento (ius rescisorium), como já se viu. Desta forma, sustenta Sydney Sanches, em sua distinguida monografia, que a ação rescisória, enquanto visa a simples rescisão do julgado, tem natureza constitutiva negativa, o que vale dizer, desconstitutiva. Na seqüência, se obrigatória a acumulação do pedido buscando também um novo julgamento, a rescisória tem a mesma natureza jurídica da ação que ensejou a sentença primitiva, podendo ser, conforme o caso: declaratória, constitutiva, condenatória, executiva ou mandamental(JOI. Humberto Teodoro Júnior entende que a ação rescisória julgada improcedente tem natureza declaratória negativa, porque limita-se a declarar a inexistência de motivo legal para o desfazimento da sentença impugnada, acrescentando, ainda, que a decisão que inadmite a rescisória é meramente terminativa, pois torna a coisa julgada apenas formalmente.

Os limites da aplicação da ação rescisória na seara do direito tributário seriam a necessidade de avaliar as hipóteses de cabimento da ação, suas consequências práticas, posto que se ajuizadas pelo Fisco contra o contribuinte a orientação principiológica é que não seria cabível norma desfavorável ao contribuinte por respeito ao princípio da segurança jurídica. Mas, se ao contrário a rescisória é manejada em favor do contribuinte a alegação de que seria cabível para assegurar a segurança jurídica. Vislumbra-se nas hipóteses específicas de cabimento, que por causa da segurança jurídica e para evitar a injustiça de uma sentença com falhas, que seria possível sim o cabimento nas hipóteses expressas de ação rescisória objetivando desconstituir a coisa julgada tributária.

1. TRIBUTAÇÃO E COISA JULGADA: CABE RESCISÓRIA?

➤ COISA JULGADA E RESCISÓRIA

Exigência essencial à segurança jurídica, a coisa julgada tem, entre nós, assunto constitucional (art. 5º, XXXVI, CF/1988), exatamente porque a relevância da

imutabilidade e da indiscutibilidade das sentenças concretiza o anseio de certeza do direito presente nas relações sociais. Só em casos excepcionais, taxativamente prescritos pelo legislador, prevê o ordenamento jurídico a possibilidade de desconstituir-se a coisa julgada por intermédio da ação rescisória. Isto ocorre quando a sentença se reveste de vícios extremamente graves, que aconselham a prevalência do valor “justiça” sobre o valor “segurança”. (Grinover, 2018)

Na harmonização dos valores em jogo, o legislador previu expressamente, no art. 485, CPC, os casos de rescindibilidade da sentença passada em julgado. Mas, diante da importância do instituto da coisa julgada, tais hipóteses devem ser estritamente aplicadas, em casos específicos.

Em síntese, a interpretação das normas excepcionais que regem a ação rescisória não pode ser extensiva, sob pena de comprometer-se o equilíbrio social, econômico e político da nação. 3 Violação de literal disposição do direito em tese e interpretação razoável Por isso mesmo, a “violação de literal disposição da lei” (art. 485, V, CPC), entendida como violação de literal disposição do direito em tese 2, para sustentar o fundamento da ação rescisória, há de ser clara e inofismável.

O Supremo Tribunal Federal, em diversas oportunidades, pronunciou-se no sentido de que a ação rescisória é remédio excepcional, e não recurso ordinário, não a caberia em matéria de interpretação (RTJ 43/289 e 43/339). Afirma o Ministro Aliomar Baleeiro: Ora, a violação há de ser a literal disposição de lei. Violação clara e inequívoca do que estatui nitidamente o dispositivo. Nesse caso dos autos não está a interpretação que se opõe a uma corrente doutrinária ou jurisprudencial.

É preciso, para a invocação do art. 798, I, c, estridente contrariedade ao dispositivo, para usar da expressão grata aos Juizes de luminosa memória, que honraram o STF, há mais de quarenta anos. (RTJ 73/341). Por isso é que a Ementa do Acórdão a que se refere o voto supra teve a seguinte redação: A ofensa a literal disposição de lei, do art. 798, I, c, do Código de Processo Civil de 1939, é a que envolve

contrariedade estridente com o dispositivo, e não a interpretação razoável ou que diverge de outra interpretação, sem negar o que o legislador consentiu ou consentir o que ele negou. (RTJ 73/338) – (grifos nossos). Outras decisões, no mesmo sentido, estão inscritas na RTJ 110/505 (Rel. Min. Alfredo Buzaid) e 120/969 (Rel. Min. Francisco Rezek). (Grinover, 2018).

Nessa mesma esteira, a Suprema Corte tem decidido que: “o dissídio jurisprudencial afasta o cabimento da ação rescisória” (Voto do Min. Djaci Falcão, Ação Rescisória 891-PB, in RTJ 73/343). Foi exatamente por isso que a Súmula 343 do Supremo Tribunal Federal veio assentar: “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”.

Posteriormente, a Suprema Corte insistiu no mesmo entendimento: “A interpretação consubstanciada no verbete 343 situa-se no exato alcance da tranquilidade jurídico-política que deve presidir as decisões da Justiça” (Voto do Min. Djaci Falcão, Ação Rescisória 607-SP, in RTJ 116/450). “O pedido rescisório não é meio idôneo para nova abordagem interpretativa de prescrições legais, a cujo respeito a jurisprudência não seja unívoca” (Relator Min. Rezek, RTJ 110/487).

E, com mais ênfase, afirmou o Ministro Moreira Alves: Se, ao tempo em que foi prolatada a decisão rescindenda, era controvertida a interpretação do texto legal por ela aplicado, não se configura a violação literal de dispositivo de lei, para justificar sua rescisão – art. 485, V, do CPC -, ainda que a jurisprudência do STF venha, posteriormente, a fixar-se em sentido contrário.

RTJ 91/312. O entendimento foi posteriormente acolhido pelo Superior Tribunal de Justiça, como se vê do 04/04/2018 Envio | Revista dos Tribunais <http://revistadostribunais.com.br/maf/app/delivery/document/3/10> acórdão publicado no RSTJ 40/17, cuja ementa reza: 1. Justifica-se o iudicium rescindens, em casos dessa ordem, somente quando a lei tida por ofendida o foi em sua literalidade, conforme, aliás, a expressão

do art. 485, V, do CPC. 2. Não é ofendida, porém, dessa forma, quando o acórdão rescindendo, dentre as interpretações cabíveis, elege uma delas e a interpretação eleita não destoaria da literalidade do texto de lei.

Dispõe o Novo Código de Processo Civil, no art. 966, in verbis: Lei nº 13.105 de 16 de Março de 2015

Código de Processo Civil:

Art. 966. A decisão de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando:

I - se verificar que foi proferida por força de prevaricação, concussão ou corrupção do juiz;

II - for proferida por juiz impedido ou por juízo absolutamente incompetente;

III - resultar de dolo ou coação da parte vencedora em detrimento da parte vencida ou, ainda, de simulação ou colusão entre as partes, a fim de fraudar a lei;

IV - ofender a coisa julgada;

V - violar manifestamente norma jurídica;

VI - for fundada em prova cuja falsidade tenha sido apurada em processo criminal ou venha a ser demonstrada na própria ação rescisória;

VII - obtiver o autor, posteriormente ao trânsito em julgado, prova nova cuja existência ignorava ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de lhe assegurar pronunciamento favorável;

VIII - for fundada em erro de fato verificável do exame dos autos.

§ 1º Há erro de fato quando a decisão rescindenda admitir fato inexistente ou quando considerar inexistente fato efetivamente ocorrido, sendo indispensável, em ambos os casos, que o fato não represente ponto controvertido sobre o qual o juiz deveria ter se pronunciado.

§ 2º Nas hipóteses previstas nos incisos do caput, será rescindível a decisão transitada em julgado que, embora não seja de mérito, impeça:

I - nova propositura da demanda; ou

II - admissibilidade do recurso correspondente.

§ 3º A ação rescisória pode ter por objeto apenas 1 (um) capítulo da decisão.

§ 4º Os atos de disposição de direitos, praticados pelas partes ou por outros participantes do processo e homologados pelo juízo, bem como os atos homologatórios praticados no curso da execução, estão sujeitos à anulação, nos termos da lei.

§ 5º Cabe ação rescisória, com fundamento no inciso V do caput deste artigo, contra decisão baseada em enunciado de súmula ou acórdão proferido em julgamento de casos repetitivos que não tenha considerado a existência de distinção entre a questão discutida no processo e o padrão decisório que lhe deu fundamento. (Incluído pela Lei nº 13.256, de 2016) (Vigência)

§ 6º Quando a ação rescisória fundar-se na hipótese do § 5º deste artigo, caberá ao autor, sob pena de inépcia, demonstrar, fundamentadamente, tratar-se de situação particularizada por hipótese fática distinta ou de questão jurídica não examinada, a impor outra solução jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.256, de 2016) (Vigência).

Conforme as hipóteses em exame, a propositura da ação rescisória deve obedecer as condições da ação, bem como a parte deve provar que estão presentes as circunstâncias fáticas que comprovam a situação para rever a coisa julgada.

Art. 495 do CPC:

O direito de propor ação rescisória se extingue em 2 (dois) anos, contados do trânsito em julgado da decisão.

O biênio rescisório possui natureza decadencial: apesar da leitura da norma sugerir uma ideia de prescrição, esta se refere, efetivamente, ao próprio direito à rescisão da sentença viciada. Inaplicáveis, portanto, os casos de suspensão e de interrupção de prescrição previstos na lei processual.

Quanto à legitimidade ativa para proposição, inclui-se, ao lado de quem foi parte no processo, o terceiro juridicamente interessado. O Ministério Público, além dos casos em que for parte, pode assumir o ajuizamento em outras duas hipóteses: nos casos em que a sua

intervenção era obrigatória e na hipótese de colusão das partes com o intuito de fraudar a lei. Sobre às questões prejudiciais e a declaração incidental.

(...) é oportuno observar que se a questão for analisada como e enquanto prejudicial (art. 469, III, CPC), efetivamente não comportará rescisória, eis que não atinge o estado de coisa julgada material. Diverso, no entanto, deve ser o entendimento se a matéria for enfrentada por ação declaratória incidente (arts. 5º e 325, CPC), quando então será apta a ensejar demanda rescisória, pois capaz, nessa hipótese, de atingir o estado coisa julgada material. (PORTO, 2000)

Outro aspecto que gera controvérsia é o conflito das “duas coisas julgadas”, quando esgotado o prazo decadencial de ajuizamento da ação rescisória (art. 495 do CPC). Nesta hipótese, passado o biênio rescisório, verificar-se-ia a existência de duas coisas julgadas (antagônicas provavelmente), convivendo simultaneamente, o que não seria possível.

Com relação ao tema, a doutrina tem se dividido. Alguns autores como Pontes de Miranda, Marinoni e Barbosa Moreira, entre outros, defendem a preponderância da segunda decisão inclusive sob o argumento de que a coisa julgada assumiria o mesmo status de lei nova que viesse a revogar lei anterior.

Outra parte da doutrina em defesa da prevalência da primeira decisão: Sérgio Porto, Teresa Arruda Alvim Wambier entre outros, no entanto, prega a prevalência da primeira decisão, sob o argumento de que a segunda decisão teria sido proferida em ofensa à autoridade da coisa julgada, garantia constitucional está prevalente sobre a norma do art. 495 do CPC PORTO.

A resolução do problema posto em destaque enfrenta ainda a questão quanto à obediência ou não ao prazo biênio para a proposição do remédio rescisório. Neste sentido,

alguns autores entendem que o prazo de dois anos do art. 495 deverá ser desconsiderado no caso em tela, autorizando a proposição da ação rescisória a qualquer tempo.

2. RESCISÓRIA ASPECTOS CONTROVERSOS

Ávila leciona ao falar dos princípios constitucionais e segurança jurídica, in verbis:

(...) não há poder de tributar com base no princípio da solidariedade social ou na função social da propriedade de acordo com a CF/88. A conclusão anterior é reforçada pelos próprios princípios, que ao lado de princípios sociais (solidariedade social, função social da propriedade, justiça social) estão previstos na Constituição Federal. É que a tributação com base nesses princípios contraria, entre outras normas, as regras de competência e o sobreprincípio da segurança jurídica. (ÁVILA, 2008).

O autor afirma que a atribuição de competência por meio de regras afasta qualquer ilação tanto no sentido de que existiria poder de tributar com fundamento direito e independente dos princípios constitucionais quanto na direção de que não existiria alguma quanto aos fatos a serem objeto de tributação. Isto porque “confronto horizontal entre regras e princípios, as regras devem prevalecer, ao contrário do que faz supor a descrição dos princípios como sendo as normas mais importantes do ordenamento jurídico” (ÁVILA, 2008).

Com relação a ação rescisória a crítica da doutrina seria com relação a possibilidade de ferir a coisa julgada, o que ofenderia o princípio da segurança jurídica. Mas, o que nesse contexto pode ser definido como segurança jurídica?

A segurança jurídica é, por excelência, um sobreprincípio. Não temos notícia de que algum ordenamento a contenha como regra explícita. Efetiva-se pela atuação de princípios, tais como o da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade da jurisdição (CARVALHO, 2017).

A segurança jurídica em matéria tributária diz respeito ao obedecimento também ao princípio da legalidade, tendo em vista que ao majorar tributos é vedado que seja realizado sem lei anterior, princípio da anterioridade. Com relação aos efeitos que são modulados pelas decisões do Supremo Federal, como assegurar segurança jurídica? Veremos no tópico seguinte sobre a mudança na jurisprudência e os seus efeitos.

É Possível Ação Rescisória por Mudança na Jurisprudência?

O tema em debate reflete as mudanças na legislação do Supremo Tribunal Federal, no caso em exame como seria o entendimento quando a Corte muda a opinião sobre determinando assunto? Seria possível a ação rescisória quando ocorre mudança na jurisprudência do Supremo? Nessa hipótese seria ferido o princípio da coisa julgada?

O entendimento dominante que prevaleceu no controle de constitucionalidade no Brasil sempre esteve ancorado no modelo americano de sorte que até recentemente a nulidade ipso jure da lei declarada inconstitucional era toda como um dogma pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.(...)

No campo doutrinário essa tese foi introduzida, entre nós, pelo jurista Rui Barbosa, sendo encampada posteriormente por Alfredo Buzida, Accioly Filho, Lúcio Bittencourt, Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, e tantos outros (MARIANO, 2006).

Uma parte da doutrina atualmente se posiciona de modo diverso referente a insuficiência da teoria da nulidade ipso jure para resolver o confronto com os princípios constitucionais que se configuram com as decisões do Supremo Tribunal Federal. O argumento defendido é de que a supremacia da Constituição é a base para o controle de constitucionalidade. Princípio que visa preservar os direitos dos jurisdicionados, como o juízo rescisório deve ser fixado conforme caso concreto e peculiar, de modo que a retroatividade,

que na teoria da nulidade ipso jure é a regra geral, seja a exceção, visto que os efeitos só poderiam ter essa força se resultassem em benefício aos jurisdicionados (MARIANO, 2006).

Com o advento do art. 27 da lei 9.868/99 a flexibilização do dogma da nulidade foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro infra-constitucional. Essa positivação, entretanto, ainda não foi capaz de eliminar as dúvidas sobre os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal no controle abstrato. A própria constitucionalidade dessa inovação legislativa vem sendo questionada pela doutrina constitucional e foi impugnada por meio das ADINs 2231.8 e 2251.0, ajuizadas pelo Conselho Federal de Ordem dos Advogados do Brasil.

(MARIANO, 2006).

Questiona-se a possibilidade de modulação dos efeitos, tendo em vista a Segurança Jurídica das situações já consolidadas e a boa-fé dos contribuintes que, acreditando na postura do Judiciário, bem como amparado por uma súmula do STJ, deixaram de recolher a contribuição. Celso de Mello expôs a seguinte consideração no acórdão RE 377.457-3:

A modulação dos efeitos há de prevalecer nas relações entre o Estado e o contribuinte, de modo que as justas expectativas deste não sejam frustradas por atuação inesperada do Poder Público. Isso porque os cidadãos não podem ser vítimas da instabilidade das decisões proferidas pelas instâncias judiciais ou das deliberações emanadas dos corpos legislativos (BRASIL, 2008).

Ademais, o Min. Celso de Mello esclarece que:

A instabilidade das decisões estatais, motivada pela ruptura abrupta de critérios jurisprudenciais, que, até então, pautavam o comportamento dos contribuintes – cujo planejamento fiscal na matéria em causa traduzia expressão direta do que se continha na Súmula 276 STJ – não deve afetar a esfera jurídica daqueles que, confiando em diretriz firmada pelos Tribunais e agindo de acordo com esse

entendimento, ajustaram, de boa-fé, a sua conduta aos pronunciamentos reiterados do STJ a favor da isenção da COFINS (BRASIL, 2008).

Por outro lado, por maioria dos votos, optou-se pela não modulação dos efeitos, atribuindo, pois, efeito *ex tunc*, o que permitiu a cobrança retroativa do tributo. Nesse sentido, explicou o Min. Cezar Peluso:

Primeiro, porque, realmente, como sustentei em meu voto, com o devido respeito, não vi densidade jurídica que justificasse uma confiança dos contribuintes a respeito dessa tese. Segundo, penso que não podemos, vamos dizer, baratear o uso analógico da modulação para julgamentos no controle dos processos subjetivos, porque, se não, vamos transformá-la em regra: toda vez que alterarmos a jurisprudência dos outros tribunais, teremos, automaticamente, por via de consequência, de empresar a mesma limitação. Em terceiro lugar, no caso concreto, parece-me que, como se afirma a constitucionalidade, no fundo o Tribunal estaria concedendo uma moratória fiscal, se limitasse os efeitos (BRASIL, 2008).

Em face dessa alteração jurisprudencial, “a Procuradoria da Fazenda Nacional se pôs a aforar ações rescisórias para anular as decisões acobertadas pela coisa julgada que permitiram o não recolhimento do tributo” (COELHO, 2008).

Por mudança na jurisprudência pode-se então entrar com ação rescisória? Entendemos que há possibilidade, tendo em vista que a ação rescisória como vimos exige certa situação fática e jurídica para sua propositura. Ademais, com relação a possibilidade ela é exceção, cuja regra geral é a imutabilidade da coisa julgada. No aspecto da segurança jurídica deve ter como escopo da ação a realização do fim social a que a lei se destina, seja em favor do contribuinte, seja em favor do fisco. A grande questão está posta e diz respeito a necessidade de adequar o remédio certo para remediar a situação fática num amálgama jurídico, se de um lado o contribuinte deve perseguir o seu direito e tem direito a rever a coisa julgada mediante

ação rescisória, do mesmo modo o fisco, se necessário for entrar com ação rescisória deve fazê-lo pelo bem público que representa o interesse juridicamente protegido.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Artigos 425, §1º; 966 a 975 do Código de Processo Civil. Disponível em:

<https://www.direitonet.com.br/dicionario/exibir/1016/Acao-rescisoria-Novo-CPC-Lei-no-13105-15#:~:text=%C3%89%20o%20rem%C3%A9dio%20jur%C3%ADico%20utilizado,que%20j%C3%A1%20transitou%20em%20julgado>. Acesso em 10/11/2020

ÁVILA, H. **Teoria dos princípios**. 8 ed. Ed. são Paulo: Malheiros, P.106, 2008.

CARVALHO, P. B. **O princípio da segurança jurídica em matéria tributária**. Disponível em www.revistas.usp.br/rfdusp/article/views/67584/70194. Acesso em: 10/11/2020.

GRINOVER, A. P. **Ação rescisória e divergência de interpretação em matéria constitucional**. Disponível em:

https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/56258746/Acao_Rescisoria_-_Ada_Pelegripdf.pdf?1523073830=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DAcao_Rescisoria_Ada_Pelegripdf.pdf&Expires=1605033824&Signature=e0l6a5V-Ud-vykRG0gZjXBTXKkG0tZfVRO91l8W-K6howLQ2t2Lzv292wQJJz-nZyE8uV6oKz~LCCxeovwWPBoF3mF1Q7stp-zR-Xn8s7DvIaPZcp7lu-U4x7~fh4FZr7vB3uip7DeehFp4RAL2j9IUhjdkGtrzq3H9aaCBKzwtmOm2XPjA8DAS7nHIEatBNcpBE4X10yOOhvHBglpYdrJqxr49JyUFjzaptgjR5-J1U87O1OCIVTCsqMjfmVh9yQAVVqEkeNFLTovtdgvOBMoNtl~YT1t0onkNDDdNTHqWl~wKJtQnIR4jsG3~nK~8VU7aA77sShLqzl3rKQujlw_&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA Acesso em: 10/11/2020.

HARADA, K. **Direito financeiro e tributário**, 27ª Ed., São Paulo, Atlas, p. 863-866, 2018.

HARADA, K. **O Sistema Tributário Nacional e o princípio da segurança jurídica**.

Disponível

em:

<https://www.editorajc.com.br/o-sistema-tributario-nacional-e-o-principio-da-seguranca-juridica/#:~:text=O%20princ%C3%ADpio%20da%20seguran%C3%A7a%20jur%C3%ADdica%20na%20seara%20do%20Direito%20Tribut%C3%A1rio,de%20vista%20estrutural%20e%20funcional>. Acesso em: 10/06/2022.

MARIANO, C. M. **Controle de constitucionalidade e ação rescisória em matéria tributária**. Belo Horizonte: Del Rey Livraria, 2006.

MOREIRA, G., S. Disponível em:

<https://www.paginasdedireito.com.br/index.php/artigos/94-artigos-dez-2005/5344-acao-rescisoria-hipoteses-de-cabimento>). Acesso em 11/11/2021.

PORTO, S. G. **Comentários ao Código do Processo Civil. Vol. VI**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

SOUZA, B. P. **Introdução aos recursos cíveis e a ação rescisória**, 3 ed ampl. E atual. São Paulo: Saraiva, 2004.

VIEIRA, E. G. **As mutações jurisprudenciais do Supremo Tribunal Federal em face da irretroatividade e da segurança jurídica em matéria tributária**. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/43253/as-mutacoes-jurisprudenciais-do-supremo-tribunal-federal-em-face-da-irretroatividade-e-da-seguranca-juridica-em-materia-tributaria>. Acesso em 11/11/2020.