WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

UNIVERSIDADEFEDERALDO CEARÁ

FACULDADEDEDIREITO

CURSO DE DIREITO

JESSICA JUCÁ DE OLIVEIRA

OS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES DO STF EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA À LUZ DOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA PROTEÇÃO À COISA JULGADA

FORTALEZA

2014

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

JESSICA JUCÁ DE OLIVEIRA

OS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES DO STF EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA À LUZ DOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA PROTEÇÃO À COISA JULGADA

Monografia apresentada à CoordenaçãoAcadêmica do Cursode GraduaçãoemDireitoda UniversidadeFederal do Ceará,como requisitoparcialparaa obtençãodograu deBacharel em Direito.

Orientador:Professor DoutorHugo de Brito Machado Segundo.

FORTALEZA

2014

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Setorial da Faculdade de Direito

O49e Oliveira, Jessica Jucá de.
Os efeitos temporais das decisões do STF em matéria tributária à luz dos princípios da isonomia e da proteção à coisa julgada / Jessica Jucá de Oliveira. – 2014.
70 f. : enc. ; 30 cm.

Monografia (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Curso de Direito, Fortaleza, 2014.
Área de Concentração: Processo Tributário.
Orientação: Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo.

1. Controle da constitucionalidade - Brasil. 2. Processo tributário - Brasil. 3. Coisa julgada - Brasil. I. Machado Segundo, Hugo de Brito (orient.). II. Universidade Federal do Ceará – Graduação em Direito. III. Título.

CDD 336.2

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

JESSICA JUCÁ DE OLIVEIRA

OS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES DO STF EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA À LUZ DOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA PROTEÇÃO À COISA JULGADA

Monografia apresentada à CoordenaçãoAcadêmica do Cursode GraduaçãoemDireitoda UniversidadeFederal do Ceará,como requisitoparcialparaa obtençãodograu deBacharel em Direito.

Aprovadaem: //.

BANCA EXAMINADORA

_____

Professor Doutor Hugo de Brito Machado Segundo (Orientador)

Universidade Federal do Ceará (UFC)

_____

Professora Doutora Juliana Cristine Diniz Campos

Universidade Federal do Ceará (UFC)

_____

Professor Francisco de Araújo Macedo Filho

Universidade Federal do Ceará (UFC)

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Àminha tia e madrinha Carina, a sempre estudiosa e eterna jovem Cacá, a quem elegi como ídolo desde o dia em que nasci.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

AGRADECIMENTOS

Ao meu Lucas, por todos esses anos de amor e de dedicação que nunca imaginei receber de alguém. Minha serenidade, muito obrigada pelosinúmeros esforços destinados a me agradar.

Ao meu pai André, por ter cumprido a difícil dupla função paterna/materna.

À Jacqueline, minha "boadrasta", pelo tão cuidadoso e gratuito amor.

Ao meu irmão Pedro, pelo compartilhamento de casa, colégio e faculdade. Pelo compartilhamento – que foi nosso, somente nosso – de vida.

À minha avó Nydia, por ter cumprido, com tamanha excelência, o tradicional papel de avó. Obrigada pelaminha sobremesa favorita, pelo botão pregado, pelos quadros de pintura a mim dedicados, pelo ombro que tanto me serviu de suporte na adolescência.

Ao meu avô Alberto, o nosso inesquecível Coronel, por sempre expressar um imenso orgulho do meu caminho estudantil. Se ainda aqui estivesse, certamente estaria colando este trabalho na parede, como fazia com os meus boletins de colégio. Saudade, vovô, saudade.

Aos meus tios, por estarem sempre tão presentes na minha vida. Em especial, à Cacá, pelo amor que, apesar da distância e dos relativamente longos intervalos de comunicação, sempre dela recebo. Meu ídolo, meu carinho saudoso.

Ao professor Hugo de Brito Machado Segundo, por ter aceitado orientar este trabalho e pelo imenso conhecimento a mim acrescentado quando dele fui aluna. A ele, a minha sincera admiração.

Aos professores Francisco de Araújo Macedo Filho e Juliana Cristine DinizCampos, pela gentileza em dispor do seu tempo para compor a Banca.

À Dra. Danielle Macêdo Peixoto de Carvalho, por ter despertado em mim o encanto pela magistratura, e à Renata Werton, assessora por quem guardo um carinho enorme.

À Cecília, por, durante esses quase 20 anos, ser capaz de reunir, em uma só pessoa, o significado de amizade de que preciso, e ao seu pai, Francisco SantamariaMont'Alverne Parente, pelo exemplo de dedicado magistrado e pelas longas e riquíssimas conversas sobre literatura e cinema.

ÀSarinha, minha amada prima, por cumprir tão bem o papel da irmã mais nova que eu sempre quis, mas nunca tive.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

“Traduzir-se uma parte
na outra parte
– que é uma questão
de vida ou morte –
será arte?”
(FERREIRA GULLAR)

RESUMO

O controle de constitucionalidade no Brasil segue, em regra, a teoria da nulidade oriunda do sistema americano. Segundo essa teoria, lei que contraria a Constituição merece ser extirpada do ordenamento jurídico, e as relações jurídicas constituídas sob o seu pálio necessitam ser desconstituídas *ab initio*. Todavia, atento à situação de que esse modelo pudesse causar grave violação à segurança jurídica e ao interesse público, o legislador ordinário previu a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal negar aplicabilidade ao trivial efeito *extunc*da declaração de inconstitucionalidade, permitindo que a decisão somente tivesse efeitos prospectivos. Os debates acerca da modulação dos efeitos temporais ganham ainda maior efervescência quando a relação jurídica sob análise possui natureza tributária, pondo-se os princípios da proteção à coisa julgada e da isonomia entre os contribuintes um frente ao outro. Diante desse cenário, urge investigar de que maneira os aludidos princípios podem ser conciliados de modo a impor o menor sacrifício possível a cada um deles.

Palavras-chave: Controle de constitucionalidade. Isonomia.Coisajulgada.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

ABSTRACT

The Constitutional review in Brazil follows, as a general rule, the nullity theory derived from the American system. According to this theory, a law that conflicts with the Constitution deserves to be extirpated from the legal order, and the legal relations constituted under its regulation need to be disregarded *ab initio*. Nevertheless, mindful that this model might cause severe violation to the legal certainty and to the public interest, the infra-constitutional legislator has granted to the Brazilian Supreme Court the possibility of not applying the *ex tunc*effect to the declaration of unconstitutionality, allowing only the forthcoming effects. The debates concerning the temporal modulation of those effects cause even more bustle when the legal relation under judgment is tax-related, as the principle of the *res judicata* protection comes to a confrontation with the equality of taxpayers one. Under this scenario, it urges to investigate how the above-mentioned principles may be conciliated in order to avoid any unnecessary mutual sacrifices.

Keywords: Constitutional review. Equality.*Res Judicata.*

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

SUMÁRIO

1	**INTRODUÇÃO**	11
2	**O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**	13
2.1	**A supremacia constitucional**.....	13
2.2	**Conceito de inconstitucionalidade**	14
2.3	**O controle de constitucionalidade quanto à competência para o seu exercício: os controles difuso e concentrado**.....	16
2.4	**Breves comentários a respeito da Ação Direta de Inconstitucionalidade e da Ação Declaratória de Constitucionalidade**	19
2.5	**As teorias da nulidade e da anulabilidade**	23
3	**OS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES PROFERIDAS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**	27
3.1	**Os efeitos temporais no controle concreto** …….....	27
3.2	**Os efeitos temporais em ADI e ADC**	29
3.3	**A modulação dos efeitos temporais**	30
3.4	**A colocação do problema: dissonância entre a coisa julgada e o superveniente julgado do STF**	33
4	**O ESTATUTO CONSTITUCIONAL DO CONTRIBUINTE**	37
4.1	**A dissociação normativa: diferença entre regra e princípio**	37
4.2	**Os princípios da unidade da Constituição e da concordância prática**	39
4.3	**O direito tributário constitucional e a teoria dos direitos fundamentais**	40
4.3.1	***Tributação e a proteção aos direitos fundamentais no Estado Democrático de Direito***	41
5	**OS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA PROTEÇÃO À COISA JULGADA**	45
5.1	**A isonomia entre os contribuintes**	45
5.1.1	***Dimensões da igualdade***.....	45
5.1.2	***A isonomia e o princípio da generalidade tributária***	48
5.1.3	***O tratamento não isonômico entre os contribuintes e os seus reflexos sobre a livre concorrência***	49
5.2	**A proteção à coisa julgada**	51

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

5.2.1 *A ação declaratória de inexistência de relação jurídica tributária*..... 51

5.2.2 *A coisa julgada e a segurança jurídica como um estado de certeza* 52

5.2.3 *A interpretação da Súmula 239 do STF e as relações tributárias continuativas* 54

5.3 **A proporcionalidade como solução para o conflito** 57

6 **CONSIDERAÇÕES FINAIS** …….. 62

REFERÊNCIAS 65

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

1INTRODUÇÃO

É ínsito a um Estado Democrático de Direito, de que é exemplo a República Federativa do Brasil, o primado da Constituição, é dizer, a superioridade hierárquica da Lei Maior é de inegável relevância para a consolidação de uma democracia fundada essencialmente na consagração do indivíduo como o principal destinatário dos direitos fundamentais nela reconhecidos. Exerce, pois, a jurisdição constitucional, importante papel na realização da proteção do indivíduo ante as arbitrariedades do Estado.

O controle de constitucionalidade revela-se, assim, quanto ao âmbito tributário, como uma garantia de que os princípios e regras atinentes às limitações constitucionais ao poder de tributar devem ser respeitados sob pena de a lei infringente ser declarada inconstitucional e, consequentemente, serem desfeitas, via de regra, as relações jurídicas constituídas sob a sua égide.

Somado à existência desses mecanismos institucionais de controle de constitucionalidade, o caráter pecuniário da obrigação tributária principal é um dos principais fatores justificantes da copiosa quantidade de ações ajuizadas pelos sujeitos passivos em que a constitucionalidade da lei é, obliquamente, objeto de discussão que, não raro, chega ao Supremo Tribunal Federal por via de ação ou de recurso. Em outras palavras, ante a uma limitação ao seu direito de propriedade – o tributo – que considera formal e/ou materialmente desconforme aos preceitos constitucionais, bem como munido dos instrumentos destinados à garantia da supremacia da Lei Fundamental, exceção é o contribuinte que não provoca a atividade jurisdicional.

A relevância do tema se assenta ainda na constatação de que nem a Constituição, muito menos o Código Tributário Nacional previram o tratamento a ser dado à relação tributária cristalizada pela coisa julgada após o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário. O que se encontra é tão somente a tímida previsão, na Lei nº 9.868/1999, de adoção da eficácia prospectiva na declaração de inconstitucionalidade, medida essa que não obedece a um regramento específico, muito pelo contrário, sujeita-se às especificidades do caso e às variações tanto de composição do próprio Supremo, quanto de ideologia dos próprios ministros. Ademais, pesquisando o tema nas mais renomadas doutrinas, deparamo-nos com uma assombrosa falta de uniformidade dos argumentos.

Dessas constatações, portanto, é que surge a pergunta-fundamento deste trabalho: de que efeitos temporais as decisões em matéria tributária emanadas da Corte Superior podem ser dotadas? Em decorrência desse incipiente questionamento, lançam-se outras indagações:

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

(1) uma sentença transitada em julgado que declara a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de determinado tributo pode vir a ser desconstituída em caso de superveniente pronunciamento do STF em sentido oposto? (2) Haverá relevância, em resposta à questão anterior, em distinguir situações relativas a prestações tributárias instantâneas e continuativas? (3) Após a decisão do Supremo, o conflito que surgirá entre a coisa julgada e a isonomia/livre concorrência entre os contribuintes merece ser solucionado de que forma?

A resposta a tais perguntas, como é de se imaginar, exige uma progressiva apresentação do tema de modo a não pecar o presente trabalho em elementares questões de estruturação. Assim, pretende-seapresentá-lo em quatrocapítulos, findando-o nas considerações finais possíveis.

No primeiro deles, são lançados temas que, conquanto à primeira vista pareçam um pouco alheios ao cerne do problema, merecem ser tratados a fim de que, quando do advento de questões mais relevantes e complexas, não se tenha a impressão de que conclusões foram tiradas sem que o caminho até elas tenha sido analiticamente visualizado. Em suma, concede-se aqui atenção às noções de supremacia constitucional e às teorias atinentes ao controle de constitucionalidade.

Em seguida, passamos a paulatinamente tratar dos efeitos temporais do controle de constitucionalidade, partindo-se da regra geral adotada pelo ordenamento jurídico pátrio até se chegar à complexa modulação dos efeitos temporais, pondo-se sob análise, ao final, todas as situações-problema vislumbradas na seara tributária.

Já no terceiro capítulo, desvencilhamo-nos tenuemente do controle de constitucionalidade a fim de que o tema pertinente aos direitos fundamentais do contribuinte seja tratado, porquanto essencial à análise dos dois princípios basilares deste trabalho. Nesse ponto, ganha espaço a propedêutica diferenciação entre princípios e regras até se chegar à íntima relação entre o direito tributário e os direitos fundamentais.

Por fim, é o quarto e último capítulo dedicado aos princípios da isonomia entre os contribuintes e da proteção à coisa julgada, os quais, ante o conflito por eles protagonizado, são postos sob a disciplina da proporcionalidade em sua tríplice dimensão. É aqui que as perguntas acima lançadas encontram o seu destino final.

Em razão da efervescente discussão doutrinária a respeito do tema tratado neste trabalho, não há como se desvencilhar da pesquisa bibliográfica, a qual cede breve espaço – se comparada à frequente referência aos repositórios doutrinários – às jurisprudências do STF e do STJ.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

2O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

2.1 A supremacia constitucional

Estudar o controle de constitucionalidade é, antes de tudo, admitir ser determinado ordenamento jurídico formado por um conjunto de normas de hierarquia distinta, consistindo a Constituição no fundamento de validade de todo o plexo normativo. É, ainda, pressupor ser a Lei Fundamental dotada de uma rigidez tal que exige, para a sua alteração, um processo especial mais rigoroso.

Pensando o ordenamento jurídico como uma pirâmide, isto é, um sistema hierárquico de normas, Kelsen (1998, p. 215) afirma que o fundamento de validade de uma norma encontra-se na validade de uma outra norma, a qual, em relação àquela, ocupa posição superior em certa ordem normativa.

Esmiuçando a teoria kelseniana exposta:

> [...] pela sua própria localização na base da pirâmide normativa, é a Constituição a instância de transformação da normatividade, puramente hipotética, da norma fundamental, em normatividade concreta, dos preceitos de direito positivos – comandos postos em vigor – cuja forma e conteúdo, por isso mesmo, subordinam-se aos ditames constitucionais. Daí se falar em supremacia constitucional *formal* e *material,* no sentido de que qualquer ato jurídico – seja ele normativo ou de efeito concreto –, para ingressar ou permanecer, validamente, no ordenamento, há de se mostrar conforme aos preceitos da Constituição. (MENDES; COELHO; BRANCO, 2010, p. 58-59, grifos dos autores).

A propósito da distinção entre supremacia formal e material, pode-se afirmar, sobre esta última, que a experiência nos mostra que as Constituições tendem a conter normas referentes aos elementos basilares de um Estado Democrático de Direito, é dizer, "[...] as normas constitucionais comportam classificação, quanto ao seu conteúdo, em três grandes categorias: as que organizam o poder político [...], as que definem direitos fundamentais [...] e as que indicam valores e fins públicos [...]." (BARROSO, 2011a, p. 105). São essas, destarte, as chamadas normas materialmente constitucionais, as quais, por comumente também integrarem o texto da Constituição, são ainda consideradas formalmente constitucionais.[1]

---

[1] Barroso (2011a, p. 106) menciona ainda a possibilidade de encontrarmos normas materialmente constitucionais não constantes no corpo da Constituição, tais como as que dispõem sobre direito intertemporal e regras de hermenêutica, normas essas geralmente referidas como normas de sobredireito por se dirigirem diretamente ao intérprete, figurando como premissas conceituais ou metodológicas de outras normas.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

De outro giro, a supremacia formal da Constituição está intrinsecamente ligada ao conceito de rigidez constitucional, que "[...] decorre da maior dificuldade para sua modificação do que para a alteração das demais normas jurídicas da ordenação estatal." (SILVA, 2005, p. 45).

O fato é que, uma vez presentes no corpo constitucional, as disposições normativas, independentemente da matéria sobre a qual versam, revestem-se de uma hierarquia tamanha que, somente por meio de um processo legislativo específico e laborioso, podem ser alteradas. A Constituição Federal de 1988 é classificada, assim, quanto ao conteúdo de suas normas, como uma Constituição formal.

Essa é a lição de Paulo Bonavides, que, referindo-se às normas formalmente constitucionais, sobre elas assim explana:

> Mas uma vez postas na Constituição, tais normas – repetimos – embora não sejam *materialmente* constitucionais, somente poderão suprimir-se ou alterar-se mediante um processo diferente, mais solene e complicado (maioria qualificada, votação repetida em legislaturas sucessivas, ratificação pelos Estados-membros em algumas organizações federativas, conforme a prescrição constitucional etc.).
> Essa forma *difícil* de reformar a Constituição ou de elaborar uma lei constitucional, distinta pois da *forma fácil* empregada na feitura da legislação ordinária – cuja aprovação se faz em geral por maioria simples, com ausência daqueles requisitos – caracteriza a Constituição pelo seu *aspecto formal.* (BONAVIDES, 2007, p. 82, grifos do autor).

Estabelecida a linha de contorno de onde promanam as noções de inconstitucionalidade e dos mecanismos previstos em nosso ordenamento para expurgá-la, passa-se a progressivamente adentrar o cerne deste trabalho.

2.2 Conceito de inconstitucionalidade

Em apertada síntese, pode a inconstitucionalidade ser entendida como qualquer ação ou omissão desconforme com a Constituição. Malgrado essa breve conceituação possa levar à inferência de que qualquer conduta infringente aos preceitos constitucionais, praticada por particulares ou por agentes públicos, é passível de ser considerada inconstitucional, em verdade, oportunamente esclarece Ferrari (2011, p. 813) que "O conceito de ação e omissão inconstitucional só se torna operacional quando ligado aos órgãos do poder estatal, na medida em que a Constituição os tem como primeiros destinatários.".[2] Semelhante entendimento é defendido por Luís Roberto Barroso, segundo o qual

[2] Impende ressalvar a posição radical de Romano (1953, p. 138-144 *apud* BONAVIDES,2007,p. 240) ao negar a existência de destinatários da norma jurídica. Nessa toada, considera diminutamente persuasivas as opiniões

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

> [...] a teoria da inconstitucionalidade foi desenvolvida levando em conta, destacadamente, os atos emanados dos órgãos de poder e, portanto,públicos por natureza. As condutas privadas violadoras da Constituição são igualmente sancionadas, mas por via de instrumentos diversos dos que são aqui considerados. (BARROSO, 2011b, p. 33).

Essa desconformidade – melhor dizendo, essa inconstitucionalidade – dá-se em razão da desobediência à forma estatuída para a elaboração dos atos normativos – inconstitucionalidade formal – ou da dissonância entre o conteúdo destes e as normas constitucionais – inconstitucionalidade material.

Pode-se dizer que a primeira delas se manifesta de duas principais maneiras: inconstitucionalidade formal orgânica, consistente na inobservância da regra de competência para a edição do ato normativo, e inconstitucionalidade formal propriamente dita, resultante da inobservância do processo legislativo previsto no Texto Magno (BARROSO, 2011b, p. 48-49).[3]

Defende o professor Paulo Bonavides que a inconstitucionalidade material, por sua vez, por referir-se ao aspecto substantivo do ato, ao seu conteúdo, atinge elevado grau de controvérsia se comparada às formas de manifestação dos vícios formais, porquanto o controle destes últimos é exercido pura e simplesmente no interesse dos órgãos do Estado a fim de que seja averiguada a observância da regularidade na repartição de competência ou do equilíbrio entre os poderes (BONAVIDES, 2007, p. 298). Com efeito, cabe mencionarmos a reflexão por ele proposta: "As Constituições existem para o homem e não para o Estado; para a Sociedade e não para o Poder." (BONAVIDES, 2007, p. 298).

Nesse diapasão, prossegue o aludido jurista:

> O controle material de Constitucionalidade é delicadíssimo em razão do elevado teor de *politicidade* de que se reveste, pois incide sobre o *conteúdo da norma.* Desce ao fundo da lei, outorga a quem o exerce competência com que decidir sobre o teor e a matéria da regra jurídica, busca acomodá-la aos cânones da Constituição, ao seu espírito, à sua filosofia, aos seus princípios políticos fundamentais. (BONAVIDES, 2007, p. 299, grifos do autor).

De outro giro, parece posicionar-se Barroso (2011b, p. 51) no sentido de defender a inexistência de diferentes graus de relevância entre os tipos de inconstitucionalidade de que ora se trata, uma vez que, segundo ele, em ambos os casos, a invalidade da norma – cuja tendência será a paralisação de sua eficácia – é a única consequência jurídica. Afirma ainda

---

que reputam como destinatário a autoridade responsável pela aplicação e tutela das normas jurídicas ou essa autoridade, juntamente com as pessoas que devem observá-las ou delas se valerem.

[3] Barroso (2011b, p. 51) menciona ainda a possibilidade de "[...] coexistência, em um mesmo ato legislativo, de inconstitucionalidade formal e material, vícios distintos que podem estar cumulativamente presentes.".

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

que, da classificação entre inconstitucionalidade formal e material[4], não emerge outra distinção senão quando a hipótese de desconformidade se der entre a novel Constituição – ou emenda constitucional – e uma norma infraconstitucional preexistente.[5] Nesse sentido, argumenta o ministro:

> [...] sendo a inconstitucionalidade de natureza material, a norma não poderá subsistir. As normas anteriores, incompatíveis com o novo tratamento constitucional da matéria, ficam automaticamente revogadas (é minoritária, no direito brasileiro, a corrente que sustenta que a hipótese seria de inconstitucionalidade, passível de declaração em ação direta ajuizada para esse fim). Não é o que ocorre, porém, quando a incompatibilidade entre a lei anterior e a norma constitucional nova é de natureza formal, vale dizer: quando a inovação introduzida apenas mudou a regra de competência ou a espécie normativa apta a tratar da matéria. Nesse caso, a norma preexistente, se for materialmente compatível com o novo ordenamento constitucional, é recepcionada, passando apenas a se submeter, *ad futurum*, à nova disciplina. (BARROSO, 2011b, p. 51-52).

Discordamos daqueles que não consideram de similar gravidade ambas as modalidades de inconstitucionalidade. É de se considerar de singular tibieza a argumentação segundo a qual a menor importância dada ao controle de constitucionalidade formal se justifica por não ser ele instituído no interesse direto do cidadão, mas do Estado. Isto porque – não nos olvidemos – a desconformidade dos atos normativos com as normas constitucionais atinentes à organização dos Poderes e às relações entre eles tende a abolir o princípio da separação dos Poderes, cláusula pétrea que sequer pode ser objeto de emenda constitucional, a teor do disposto no art. 60, § 4º da Constituição Federal de 1988.[6]Frise-se, outrossim, que a origem históricadesse princípio encontra-se na proteção dos indivíduos em face da existência de um poder concentrado e absoluto nas mãos de um soberano, consistindo, portanto, uma das mais seminais formas de proteção aos direitos individuais.

2.3 O controle de constitucionalidade quanto à competência para o seu exercício: os controles difuso e concentrado

---

[4]Conquanto a doutrina constitucional aponte variadas classificações dos diferentes tipos de inconstitucionalidade (*v.g.,* por ação/omissão, originária/superveniente, total/parcial), este trabalho, a fim de não se prolongar sobre temas que não se referem diretamente ao âmago do problema proposto, trata apenas da classificação entre inconstitucionalidade formal e material, por ser ela de maior vulto.

[5]Outra diferença que pode ser apontada refere-se à declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, em que este é integralmente mantido, mas determinada forma de interpretá-lo é tida por inconstitucional. Tal interpretação conforme a Constituição somente é cabível em casos de inconstitucionalidade material, uma vez que, sendo a desconformidade de natureza formal, deve a lei ou ato normativo ser expurgado do ordenamento jurídico (ALBUQUERQUE, 2009, p. 240). Não há, pois, nessa última hipótese, qualquer chance de subsistência.

[6]"Art. 60 [...]§ 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: [...]III - a separação dos Poderes;" (BRASIL, 1988).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

No que se refere ao controle jurisdicional de constitucionalidade[7], pode ser ele exercido de modo difuso ou concentrado[8], consistindo a distinção entre ambos na "[...] capacidade de um ou de vários órgãos judicantes para conhecer e decidir sobre a inconstitucionalidade." (FERRARI, 2011, p. 816).

O controle concentrado – *abstrato, por via de ação*, ou *por via principal* –, limita-se a apenas um órgão ou a um número determinado de órgãos criados precipuamente para o fim específico de fiscalização das inconstitucionalidades (BARROSO, 2011b, p. 69). Entre nós, esse controle incumbe ao órgão máximo do Poder Judiciário, o Supremo Tribunal Federal (STF)[9], que "[...] tem por competência processar e julgar originariamente a declaração em tese da inconstitucionalidade, isto é, quando sua análise está desvinculada de qualquer lesão de direito, individualmente considerado [...]" (FERRARI, 2011, p. 816). "Nesse caso, impugna-se perante determinado tribunal uma lei, que poderá perder sua validade constitucional e conseqüentemente (*sic*) ser anulada *erga omnes* (com relação a todos)." (BONAVIDES, 2007, p. 307).

O método difuso, de outra banda, é exercido "[...] quando se permite a todo e qualquer juiz ou tribunal o reconhecimento da inconstitucionalidade de uma norma e, consequentemente, sua não aplicação ao caso concreto levado ao conhecimento da corte." (BARROSO, 2011b, p. 69). Tal controle – o qual também recebe a denominação de *controle concreto*, *por via de exceção* ou *incidental*– depende, pois, da prévia existência de uma lide em cujo curso é suscitada a questão atinente à inconstitucionalidade da norma a ser aplicada ao caso concreto. "A lei que ofende a Constituição não desaparece assim da ordem jurídica, do corpo ou sistema das leis, podendo ainda ter aplicação noutro feito, a menos que o poder competente a revogue." (BONAVIDES, 2007, p. 303).

Quanto a essa última hipótese, há previsão na Constituição Federal de 1988 de suspensão da execução, pelo Senado Federal, do ato declarado inconstitucional pelo Supremo

---

[7]Silva (2005, p. 49) aponta a existência de três sistemas de controle de constitucionalidade: político, jurisdicional e misto. Em suma, aquele é exercido por órgãos de natureza política, como o próprio Poder Legislativo. O jurisdicional, por sua vez, é realizado pelo Poder Judiciário, a quem a Constituição outorga a faculdade de declarar a inconstitucionalidade das leis e de outros atos emanados do Poder Público. Finalmente, o controle misto ocorre quando o controle de determinada categoria de leis está submetido ao controle político, e outra, ao controle jurisdicional.

[8] A origem de ambos os métodos será oportunamente mencionada quando tratarmos das teorias da anulabilidade e nulidade.

[9]"Art. 102. 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 e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;" (BRASIL, 1988).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Tribunal em sede de recurso extraordinário, *exvi* do art. 52, X.[10] Assim sendo, dota-se a declaração de inconstitucionalidade pela Suprema Corte de eficácia *erga omnes*, isto é, não se cinge mais sua inaplicabilidade ao caso concreto levado a juízo, passando, destarte, a ter papel semelhante à declaração de inconstitucionalidade no controle concentrado. É por essa razão que Mendes, Coelho e Branco (2010, p. 1244) defendem que tal previsão

> [...] perdeu parte do seu significado com a ampliação do controle abstrato de normas, sofrendo mesmo um processo de obsolescência. A amplitude conferida ao controle abstrato de normas e a possibilidade de que se suspenda, liminarmente, a eficácia de leis ou atos normativos, com eficácia geral, contribuíram, certamente, para que se mitigasse a crença na própria justificativa desse instituto, que se inspirava diretamente numa concepção de separação de Poderes – hoje necessária e inevitavelmente ultrapassada. Se o Supremo Tribunal pode, em ação direta de inconstitucionalidade, suspender, liminarmente, a eficácia de uma lei, até mesmo de emenda constitucional, por que haveria a declaração de inconstitucionalidade, proferida no controle incidental, valor tão-somente (*sic*) para as partes?

Outra possível crítica – esta, sem razão – que poderia ser formulada a respeito dessa competência atribuída ao Senado Federal seria aquela segundo a qual tal instituto resulta tão somente na mera suspensão da execução da norma, sem efetivamente expurgá-la do ordenamento jurídico. Sucede que, como restou muito bem assentado na doutrina de Bonavides (2007, p. 328), "A verdade porém é que a criação engenhosa do constituinte pátrio, ladeando o princípio da separação de poderes, [...] logra, com o expediente da suspensão, o mesmo efeito prático : a retirada de circulação da lei inconstitucional.".

Como já mencionado, malgrado essa forma de fiscalização seja também conhecida, no Brasil, em regra,[11] como controle por via de exceção ou de defesa, "[...] porque normalmente a inconstitucionalidade era invocada pela parte demandada, para escusar-se do cumprimento da norma que reputava inválida." (BARROSO, 2011b, p. 72), cabe mencionarmos que a questão da inconstitucionalidade pode, outrossim, ser suscitada como pretensão formulada pelo autor da ação (BARROSO, 2011b, p. 72).

José Afonso da Silva, explanando genericamente o tema à luz do direito comparado, assim disserta:

> O controle jurisdicional subordina-se ao princípio geral de que não há juízo sem autor (*nemoiudexsineactore)*, que é rigorosamente seguido no sistema brasileiro, como geralmente ocorre nos países que adotam o critério de controle difuso. Admite-se, nos sistemas de critério concentrado, o controle por *iniciativa do juiz* [...] e por *iniciativa popular* [...]. Com essas observações, podemos resumir que se

[10] "Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal: [...] X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;" (BRASIL, 1988).

[11] "Somente com a arguição de descumprimento de preceito fundamental, criada pela Lei n. 9.982, de 3 de dezembro de 1999 [...], passou-se a admitir uma hipótese de controle incidental concentrado [...]." (BARROSO, 2011b, p. 72).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

> conhecem no Direito Constitucional Comparado três modos de exercício do controle de constitucionalidade: (a) *por via de exceção*, ou *incidental*, segundo o qual cabe ao demandado argüir (*sic*) a inconstitucionalidade, quando apresenta sua defesa num caso concreto, isto é, num processo proposto contra ele; por isso, é também chamado *controle concreto*; (b) *por via de ação direta de inconstitucionalidade*, de iniciativa do interessado, de alguma autoridade, ou instituição ou pessoa do povo (ação popular); (c) *por iniciativa do juiz*dentro de um processo de partes. (SILVA, 2005, p. 50, grifos do autor).

Jungindo-se ao sistema adotado no Brasil – classificado como um sistema híbrido – foi com o advento da Emenda Constitucional (EC) nº 16/65 que o controle concentrado de constitucionalidade foi efetivamente introduzido em nosso ordenamento jurídico através de uma ação direta de inconstitucionalidade genérica a ser julgada perante o Supremo Tribunal Federal mediante representação do Procurador-Geral da República, tornando, com a ampliação ulterior da legitimidade para a sua propositura, paulatinamente rarefeito o modelo difuso por via de exceção, o qual se faz presente desde a Constituição de 1891.

2.4 Breves comentários a respeito da Ação Direta de Inconstitucionalidade e da Ação Declaratória de Constitucionalidade

É cediço que o ordenamento jurídico pátrio prevê cinco espécies de controle concentrado de constitucionalidade em face da Constituição: a Ação Direta de Inconstitucionalidade Genérica (ADI), a Ação Direta de Inconstitucionalidade Interventiva (ADI Interventiva)[12], a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO), a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) e a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF).

Não é, todavia, objetivo deste trabalho destrinçar todas as modalidades acima mencionadas, mas ater-se apenas à análise da ADI genérica e da ADC, as quais, em verdade, como amiúde definido na doutrina constitucionalista, são *ações diretas de sinais trocados*, isto é, julgada improcedente esta, obter-se-á o mesmo efeito daquela e vice-versa.[13]

---

[12]A ADI Interventiva, inobstante seja espécie de controle concentrado, porquanto de competência exclusiva da Corte Superior, não pode ser caracterizada, em essência, como modelo de controle abstrato, pois possui, outrossim, a finalidade política de decretação da intervenção federal em caso de violação aos princípios constitucionais sensíveis previstos no art. 34, VII da Carta Magna e de recusa à execução de lei federal , a teor do disposto no art. 36, III, da Constituição (BRASIL, 1988), não objetivando, portanto, apenas fiscalizar leis ou atos normativos contrários à ordem constitucional. É, por assim dizer, "[...] um *controle direto para fins concretos* [...]." (MORAES, 2004, p. 653, grifo do autor).

[13]O caráter dúplice dessas ações encontra-se evidenciado no art. 24 da Lei nº 9.868/1999, o qual dispõe: "Art. 24. Proclamada a constitucionalidade, julgar-se-á improcedente a ação direta ou procedente eventual ação declaratória; e, proclamada a inconstitucionalidade, julgar-se-á procedente a ação direta ou improcedente eventual ação declaratória." (BRASIL, 1999).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Com o advento da Constituição vigente, a legitimidade para a propositura da Ação Direta de Inconstitucionalidade ampliou-se para além do Procurador-Geral da República[14], fortalecendo a impressão de que, com a introdução e ampliação do modelo abstrato, pretendeu o constituinte reforçar esse tipo de controle em nosso ordenamento jurídico (MENDES; COELHO; BRANCO, 2010, p. 1.214). Isso porque,

> O monopólio de ação outorgado ao Procurador-Geral da República no sistema de 1967/69 não provocou alteração profunda no modelo incidente ou difuso. Este continuou predominante, integrando-se a representação de inconstitucionalidade a ele como um elemento ancilar, que contribuía muito pouco para diferenciá-lo dos demais sistemas "*difusos*" ou "*incidentes*" de controle de constitucionalidade.
> A Constituição de 1988 reduziu o significado do controle de constitucionalidade incidental ou difuso ao ampliar, de forma marcante, a legitimação para propositura da ação direta de inconstitucionalidade (art. 103), permitindo que, praticamente, todas as controvérsias constitucionais relevantes sejam submetidas ao Supremo Tribunal Federal mediante processo de controle abstrato de normas. (MENDES; COELHO;BRANCO, 2010, p. 1.214, grifos dos autores).

No que se refere ao objeto, destina-se a ADI a impugnar leis e atos normativos federais ou estaduais (art. 102, I, a), tendo a jurisprudência do STF adotado inicialmente "[...] uma linha restritiva, exigindo que a norma impugnada em ação direta fosse dotada dos atributos de generalidade e abstração." (BARROSO, 2011b, p. 193).

Sucede que, "Em precedente de 2008, a jurisprudência tradicional foi confrontada abertamente por diversos ministros e acabou expressamente relativizada, senão superada." (BARROSO, 2011b, p. 194).

O julgado em alusão restou assim assentado:

> [...] II. CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS ORÇAMENTÁRIAS. REVISÃO DE JURISPRUDÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal deve exercer sua função precípua de fiscalização da constitucionalidade das leis e dos atos normativos quando houver um tema ou uma controvérsia constitucional suscitada em abstrato, *independente do caráter geral ou específico, concreto ou abstrato de seu objeto*. Possibilidade de submissão das normas orçamentárias ao controle abstrato de constitucionalidade [...]. (BRASIL, 2008, grifo nosso).

Do aresto colacionado, poder-se-ia inferir que o objeto da ADI, "[...] além das espécies normativas previstas no art. 59 da Constituição, engloba a possibilidade de controle de todos os atos revestidos de indiscutível conteúdo normativo." (NEVES, 1994 *apud* MORAES, 2004, p. 629).

---

[14]Em sua redação originária, assim dispunha o art. 103 da Constituição: "Art. 103. Podem propor a ação de inconstitucionalidade: I - o Presidente da República; II - a Mesa do Senado Federal; III - a Mesa da Câmara dos Deputados; IV - a Mesa de Assembléia Legislativa; V - o Governador de Estado; VI - o Procurador-Geral da República; VII - o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil; VIII - partido político com representação no Congresso Nacional; IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional." (BRASIL, 1988).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Nessa toada, Alexandre de Moraes considera possível, por exemplo, que a aludida ação questione a constitucionalidade de resoluções administrativas dos tribunais, ressalvando, no entanto, a hipótese de atos estatais de efeitos concretos, por estarem estes desprovidos de densidade normativa[15] em seu conteúdo (MORAES, 2004, p. 629-630).

Com entendimento ponderado – o que nos parece o mais acertado –, a doutrina de Barroso (2011b, p. 203) cita diversos casos em que a jurisprudência do STF posicionou-se pelo descabimento da Ação Direta de Inconstitucionalidade em se tratando de atos administrativos normativos[16], tais como decretos regulamentares, instruções normativas e resoluções, uma vez que, em tais hipóteses, "[...] não se estabelece confronto direto entre eles [atos administrativos normativos] e a Constituição." (BARROSO, 2011b, p. 203). Havendo contrariedade, argumenta o ministro, ou o ato administrativo é desconforme à lei que ele regula – o que caracteriza uma mera ilegalidade –, ou é a própria lei que está em desconformidade com o texto constitucional, situação em que é ela, e não o ato normativo secundário, que deverá ser objeto de impugnação (BARROSO, 2011b, p. 203).

A Ação Declaratória de Constitucionalidade, por sua vez, foi introduzida no texto constitucional por meio da EC nº 3/93 "[...] com a pretensão de, proporcionando a certeza e a segurança do direito, aperfeiçoar e desenvolver nosso sistema de proteção à supremacia da Constituição." (FERRARI, 2011, p. 911).

Tratando do tema referente à finalidade da ADC, José Afonso da Silva explana:

> [...] ela se caracteriza como um meio de paralisação de debates em torno de questões jurídicas de interesse coletivo, precisamente porque seu exercício pressupõe a existência de decisões generalizadas em processos concretos reconhecendo a inconstitucionalidade de lei em situação oposta a interesses governamentais. Visa ela, pois, solucionar esse estado de controvérsia generalizado por via da coisa julgada vinculante, quer confirme as decisões proferidas concluindo-se, em definitivo, pela inconstitucionalidade da lei, com o que se encerram os processos concretos em favor dos autores, quer reforme essas decisões com a declaração da constitucionalidade da lei. (SILVA, 2005, p. 57-58).

Todavia, para Ferrari (2011, p. 922) é necessário ponderação quanto ao cabimento dessa ação, o qual somente se dá quando o autor a propõe sustentando a constitucionalidade

---

[15] Para Bobbio (2001, p. 180-181), normais gerais são aquelas universais em relação aos destinatários, isto é, dirigem-se a uma classe de pessoas, sem especificação de um indivíduo singular. A abstração, por sua vez, refere-se à característica de normas que regulam uma ação-tipo, residindo a universalidade na ação, e não no destinatário.

[16] Nesse sentido, já decidiu a Suprema Corte no Agravo Regimental na ADI nº 3.074: "CONSTITUCIONAL. NATUREZA SECUNDÁRIA DE ATO NORMATIVO REGULAMENTAR. RESOLUÇÃO DO CONAMA. INADEQUAÇÃO DO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO DESPROVIDO. 1. Não se admite a propositura de ação direta de inconstitucionalidade para impugnar Resolução do CONAMA, ato normativo regulamentar e não autônomo, de natureza secundária. O parâmetro de análise dessa espécie de ato é a lei regulamentada e não a Constituição." (BRASIL, 2014).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

da lei ou do ato normativo em virtude da presunção de constitucionalidade de que se revestem as normas jurídicas desde o seu nascedouro. O objetivo último da ADC é, pois, preservar essa presunção.

O entendimento sufragado na doutrina de Mendes, Coelho e Branco (2010, p. 1293) – segundo o qual "[...] a ADC não parece representar um *novum* no modelo brasileiro de controle de constitucionalidade. Em verdade, o dispositivo não inova." – é criticado por Albuquerque (2009, p. 200), para quem a Ação Declaratória de Constitucionalidade "[...] trouxe um atributo jurídico até então inédito [...]: o efeito vinculante relativamente aos órgãos dos Poderes Executivo e Legislativo, almejando atingir não só a parte dispositiva da decisão, como também seus motivos determinantes.".[17]

Prossegue ainda, em seu intento de demonstrar a inovação trazida pela ação, afirmando que a ADC "[...] enraizou no plano constitucional originário um elemento de subjetividade, qual seja: caberia ao STF definir quando o dissídio jurisprudencial autorizador de conhecimento da declaratória é 'relevante' e 'sério'." (ALBUQUERQUE, 2009, p. 200).

Consoante Mendes, Coelho e Branco (2010, p. 1295), cogita-se, assim, de uma legitimação para agir *in concreto,* muito embora a Constituição não tenha expressamente exigido esse pressuposto da incerteza[18], o qual é inerente às ações declaratórias, precipuamente às declaratórias de conteúdo positivo.

Quanto à legitimidade para a sua propositura, conferiu a EC nº 45/04 novo tratamento à matéria, pareando os legitimados da Ação Declaratória de Constitucionalidade aos da Ação Direta de Inconstitucionalidade.

A similitude entre ambas as ações reside, ainda – como é próprio do controle abstrato de normas –, na eficácia *erga omnes*e no efeito vinculante da decisão (art. 102, §2º)[19],

---

[17]"Em sucessivas decisões, o Supremo Tribunal Federal estendeu os limites objetivos e subjetivos das decisões proferidas em sede de controle abstrato de constitucionalidade, com base em uma construção que vem denominando *transcendência dos motivos determinantes.* Por essa linha de entendimento, é reconhecida eficácia vinculante não apenas à parte dispositiva do julgado, mas também aos próprios fundamentos que embasaram a decisão. Em outras palavras: juízes e tribunais devem acatamento não apenas à conclusão do acórdão, mas igualmente às razões de decidir." (BARROSO, 2011b, p. 230, grifo do autor). Todavia, pode-se dizer que, hodiernamente, essa teoria encontra-se superada, como restou assentado no Agravo Regimental naReclamação (Rcl) nº 10.125: "Há necessidade de aderência estrita do objeto do ato reclamado ao conteúdo da decisão do STF dotada de efeito vinculante e eficácia erga omnes para que seja admitida a reclamatória constitucional." (BRASIL, 2013).

[18] De outro giro, a Lei nº 9.868/1999 não se manteve silente quanto à exigência desse pressuposto, predicando, em seu art.14, III: "Art. 14. A petição inicial indicará: [...] III - a existência de controvérsia judicial relevante sobre a aplicação da disposição objeto da ação declaratória." (BRASIL, 1999).

[19]"Art. 102 [...]§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade 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." (BRASIL, 1988).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

aspectos que revelam maior atendimento à isonomia entre indivíduos – contribuintes, em se tratando da seara tributária. Não é outro o entendimento defendido por Ferrari (2011, p. 872):

> Conferir efeito vinculante às decisões dos tribunais superiores é uma tendência universal, e consiste em lhes dar maior eficácia, isto é, além da eficácia *erga omnes* própria das proferidas em jurisdição concentrada, na fiscalização abstrata da constitucionalidade todos os órgãos judiciários e administrativos ficam a ela vinculados, obrigados a respeitar o que já ficou decidido pelo Supremo, o que possibilita a igualdade de efeitos de sua manifestação, pela submissão a seus termos de todas as causas, inclusive daquelas que estão em andamento.

Entretanto, divergem as ações quanto à possibilidade de reapreciação da matéria pela Suprema Corte, o que é de todo possível, caso se trate de novo juízo acerca de matéria anteriormente declarada constitucional, se posteriormente presente eventual modificação dos fatos ou da orientação jurídica sobre a matéria[20](MENDES; COELHO;BRANCO, 2010, p. 1455). Em síntese, uma determinada lei declarada constitucional pelo STF pode, em momento ulterior, ser objeto de uma ADI.

De outra banda, a eficácia vinculante da decisão proferida pela Excelsa Corte que entende pela inconstitucionalidade da lei, pode-se dizer, é absoluta.

Corroborando o que se defende, Regina Maria Macedo Nery Ferrari aduz que "[...] o efeito decorrente da decisão que reconhece a inconstitucionalidade da lei [é diferente] daquele que se produz pela declaração da sua constitucionalidade: aquele cassa, anula a lei; este confirma a sua validade [...]." (FERRARI, 2011, p. 924). Assim sendo, expurgada determinada lei ou ato normativo do ordenamento jurídico, é imperioso reconhecer a impossibilidade de sua nova apreciação mediante controle de constitucionalidade pelo Supremo.

Tratar dos efeitos temporais das decisões prolatadas em sede de controle abstrato no STF, contudo, não se reveste de tanta facilidade como os demais aspectos acima tratados, motivo pelo qual será postergado tal debate para um capítulo específico, o qual merece ser antecedido pelas teorias a respeito da matéria.

2.5 As teorias da nulidade e da anulabilidade

O deslinde da questão atinente aos efeitos temporais das decisões proferidas em ADI e ADC depende sobremaneira da seguinte investigação prévia: a lei inconstitucional é nula, anulável ou inexistente?

---

[20] A discussão da matéria no âmbito do controle difuso será feita em momento posterior quando da análise da Súmula n.º 239 do Supremo Tribunal Federal.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

A tese da inexistência é, de logo, facilmente refutada, uma vez que, como coerentemente esposado por Barroso (2011b, p. 35, grifos do autor):

> Dentro da ordem de ideias aqui expostas, uma lei que contrarie a Constituição, por vício formal ou material, não é *inexistente.*Ela ingressou no mundo jurídico e, em muitos casos, terá tido aplicação efetiva, gerando situações que terão de ser recompostas. Norma inconstitucional é norma *inválida,* por desconformidade com regramento superior, por desatender os requisitos impostos pela norma maior. Atente-se que validade, no sentido aqui empregado, não se confunde com validade técnico-formal, que designa a *vigência* de uma norma, isto é, sua existência jurídica e aplicabilidade.

É dizer, a norma, ainda que inconstitucional, desde o momento em que nasce no ordenamento jurídico, passa a reger relações jurídicas, sendo considerada pelos indivíduos como perfeitamente válida, vigente e eficaz. Assim sendo, inobstante o vício de que padece, a norma produz efeitos no mundo fático (ALBUQUERQUE, 2009, p. 172), não havendo, pois, como considerá-la inexistente.

Quanto ao plano da validade, são cabíveis maiores elucubrações a respeito, mormente sobre as teorias da nulidade e da anulabilidade, desenvolvidas, respectivamente, nos sistemas americano e austríaco de controle de constitucionalidade.

Aquela tem origem no célebre caso *Marbury vs. Madison,* em cujo curso o juiz Marshall sustentou que todo ato do Congresso contrário à Constituição deveria ser considerado nulo, inválido e ineficaz (BONAVIDES, 2007, p. 311). É desse sistema que se extraem as raízes do controle difuso, em que "[...] é da essência dos Tribunais, de uma forma geral, declarar a inconstitucionalidade e deixar de aplicar uma lei, se a mesma não estiver em conformidade com o texto Constitucional." (BARROS, 2005, p. 31).

Quanto ao exercício do *judicial review*, pode-se dizer que este se realizava por via de exceção, ou seja, umbilicalmente dependente de um caso concreto, cabendo à Suprema Corte manifestar-se tão somente em última instância, criando um precedente – o *staredecisis*– a ser seguido pelos demais tribunais (BARROS, 2005, p. 32).

Sob o manto da doutrina do *staredecisis*e do respeito ao precedente por ela criado, os tribunais dos Estados Unidos têm a tendência em seguir as decisões anteriormente emanadas dos tribunais de sua jurisdição que se situem em maior ou até mesmo em mesmo nível. Malgrado a Suprema Corte norte-americana tenha afirmado ser o *staredecisis* uma política flexível, ele impede que esse tribunal superior supere os seus próprios precedentes sem que haja razões suficientes para tanto, de que são exemplos a inexecutabilidade da regra na prática e a mudança considerável dos fatos ao ponto de retirar da antiga regra a significância de sua aplicação (FINE, 2007, p. 367).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

A difusão de competência aos órgãos judiciais, própria desse sistema, é lembrada por Bonavides (2007, p. 305) como um inconveniente por entregar a validade da lei a apreciações subjetivas de inconstitucionalidade, o que geraria contradições e perplexidade. Todavia, como bem mencionado pelo constitucionalista, no sistema clássico desse tipo de controle, a ordem jurídica afasta tal inconveniente quando a declaração é feita por um aresto oriundo da Suprema Corte, não se abalançando qualquer juiz ou tribunal a aplicar uma lei já inquinada de inconstitucionalidade por decisão do mais alto órgão da Justiça norte-americana, conforme já anteriormente mencionado.

A tese americana da nulidade da lei inconstitucional encontra pleno esteio na doutrina pátria, de que é exemplo a do ministro Luís Roberto Barroso, para quem,

> No caso da lei inconstitucional, aplica-se a sanção mais grave, que é a de nulidade. Ato inconstitucional é ato nulo de pleno direito [...].
> Se a Constituição é a lei suprema, admitir a aplicação de uma lei com ela incompatível é violar sua supremacia. Se uma lei inconstitucional puder reger dada situação e produzir efeitos regulares e válidos, isso representaria a negativa de vigência da Constituição naquele mesmo período, em relação àquela matéria. A teoria constitucional não poderia conviver com essa contradição sem sacrificar o postulado sobre o qual se assenta. Daí por que a inconstitucionalidade deve ser tida como uma forma de nulidade, conceito que denuncia o vício de origem e a impossibilidade de convalidação do ato. (BARROSO, 2011b, p. 37-38).

Para esse sistema, portanto, a decisão proferida em controle de constitucionalidade tem caráter declaratório – porque destinada a apenas declarar uma situação preexistente –, reconhecendo a invalidade da norma *ab initio,* expurgando-a do ordenamento jurídico de forma *extunc*, isto é, retroativamente.

A ideia do sistema kelseniano, em seu modelo austríaco original, de jurisdição concentrada – porque concentrado em uma Corte Constitucional – ou por via principal, por sua vez, era de que a lei desconforme à Carta Magna seria apenas anulável, e não nula, isto é, a Corte Constitucional anulava a lei declarada inconstitucional, sendo ela, contudo, até aquele momento, plenamente válida.

Assim, diversamente do sistema consolidado nos Estados Unidos, não se declarava uma nulidade preexistente, mas, sim, "[...] a decisão que a reconhecesse teria natureza *constitutiva negativa*e produziria apenas efeitos *ex nunc*, sem retroagir ao momento de nascimento da lei." (BARROSO, 2011b, p. 41, grifo do autor). Ademais, como bem lembrado por Ferrari (2011, p. 855), outra característica distintiva desse sistema são os efeitos *erga omnes* das decisões, perdendo a lei a sua força obrigatória em relações a todos, como se tivesse sido revogada por outra lei sucessiva.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

A fim de que se conheça a teoria da anulabilidade em sua mais pura concepção, cumpre transcrever o entendimento kelseniano:

> Do que acima fica dito também resulta que, dentro de uma ordem jurídica não pode haver algo como a nulidade, que uma norma pertencente a uma ordem jurídica não pode ser nula mas apenas pode ser anulável. Mas esta anulabilidade prevista pela ordem jurídica pode ter diferentes graus. Uma norma jurídica em regra somente é anulada com efeitos para futuro, por forma que os efeitos já produzidos que deixa para trás permanecem intocados. Mas também pode ser anulada com efeito retroativo, por forma tal que os efeitos jurídicos que ela deixou atrás de si sejam destruídos: tal, por exemplo, a anulação de uma lei penal, acompanhada da anulação de todas as decisões judiciais proferidas com base nela; ou de uma lei civil, acompanhada da anulação de todos os negócios jurídicos celebrados e decisões jurisdicionais proferidas com fundamento nessa lei. Porém, a lei foi válida até a sua anulação. Ela não era nula desde o início. Não é, portanto, correto o que se afirma quando a decisão anulatória da lei é designada como "declaração de nulidade", quando o órgão que anula a lei declara na sua decisão essa lei como "nula desde o início" (*extunc*). A sua decisão não tem caráter simplesmente declarativo, mas constitutivo. (KELSEN, 1998, p. 306-307).

É certo que o modelo brasileiro, por conjugar o tradicional modelo difuso com as ações diretas de competência do Supremo Tribunal Federal, é considerado, como já dito, um sistema híbrido (MENDES; COELHO; BRANCO, 2010, p. 1.162), sendo não menos certo que a teoria da nulidade da norma inconstitucional foi amplamente abraçada pelo ordenamento jurídico pátrio, mas com uma certa mitigação. É o que será analisado a partir do próximo capítulo deste trabalho.

3 OS EFEITOS TEMPORAIS DAS DECISÕES PROFERIDAS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

3.1 Os efeitos temporais no controle concreto

Quando do estudo do fenômeno da inconstitucionalidade e das teorias construídas no direito comparado para expurgá-la, restou por nós abraçado o entendimento segundo o qual "[...] norma inconstitucional é, por força da Constituição (e não da lei ordinária), norma nula, devendo, em princípio, serem restauradas as lesões a direitos individuais decorrentes da sua aplicação no período em que teve eficácia [...]." (PONTES, 2005, p. 139). Assim sendo, "[...] hoje em dia não cabe mais distinguir sistemas de controle de constitucionalidade em que prevalece a eficácia *ex nunc* ou *extunc* [...]. A regra que predomina no mundo ocidental [...] é a da eficácia retroativa ou *extunc.*" (GRECO, 2002, v. 5, p. 203). Todavia, como a teoria da nulidade é aplicada com certo abrandamento em nossa jurisprudência, adentrarmos esse assunto é medida que se impõe.

Pois bem. A referida regra da nulidade é observada em sede de controle incidental, devendo o juiz, ao decidir a lide e após reconhecer a inconstitucionalidade da norma, dar a essa decisão eficácia *extunc*(BARROSO, 2011b, p. 147). Nesse sentido, é de bom alvitre transcrevermos as palavras elucidativas do ministro:

> De fato, corolário da supremacia da Constituição é que uma norma inconstitucional não deva gerar direitos ou obrigações legitimamente exigíveis. Nos exemplos formulados – o do tributo e o da majoração de aluguel –, as partes ficam desobrigadas de pagá-los não apenas a partir da sentença, mas desde o advento da lei que serviu de fundamento à exigência. E terão o direito de exigir a restituição de qualquer parcela que tenham pago indevidamente, em período anterior à decisão. (BARROSO, 2011b, p. 147).

Conclui Ferrari (2011, p. 822) que os efeitos desse pronunciamento têm o alcance normal das decisões judiciais, não havendo particularidade alguma decorrente do fato de a decisão principal ter sido precedida de um exame acerca da constitucionalidade da lei, porquanto o que se objetiva é resolver a relação jurídica, sendo a inconstitucionalidade analisada na medida de sua essencialidade para a solução da *litis.*[21]

---

[21]Câmara (2008, v. 2, p. 35-36), refere-se a essa alegação incidental de inconstitucionalidade do modo como é conhecida na doutrina, isto é, como *questão constitucional prejudicial.* Prejudicial, porque, não integrando o objeto do processo, não será objeto de julgamento pelo juízo, mas tão somente objeto de conhecimento. Diante disso, prossegue, caberá ao órgão jurisdicional conhecer da questão constitucional e, entendendo pela inconstitucionalidade, deixar de aplicar a norma analisada, afirmando por que o faz na motivação de sua decisão. Como exemplo, menciona Barroso (2011b, p. 116) a situação em que um contribuinte, em sede de embargos à execução fiscal, insurge-se contra a cobrança de um tributo instituído e cobrado pelo município, alegando, para tanto, ser esse exação inconstitucional. O objeto dos embargos é decidir se é devido ou não o tributo. Todavia, para formar sua convicção, o juiz deve decidir previamente sobre a constitucionalidade da lei que criou o tributo.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Direcionando o tema para o âmbito do Supremo, a eficácia retroativa da decisão proferida em sede de recurso extraordinário[22], inobstante fulmine a relação jurídica fundada na lei inconstitucional desde o seu nascimento – e, é salutar destacar, relação referente àquele caso concreto[23] –, não torna a lei nula, continuando ela válida e eficaz (SILVA, 2005, p. 54), podendo ser ainda plenamente aplicada a outras relações jurídicas estranhas ao processo.[24]

Todavia, a partir do momento em que o Senado Federal, valendo-se da competência que o art. 52, X da Constituição lhe outorga, publica resolução suspendendo a eficácia da lei, essa manifestação senatorial é dotada de efeitos prospectivos, *ex nunc* – "Pois, até então, a lei existiu. Se existiu, foi aplicada, revelou eficácia, produziu validamente seus efeitos." (SILVA, 2005, p. 54) –, bem como de eficácia subjetiva contra todos, *erga omnes.*

Barroso (2011b, p. 151) cita posicionamento encontrado na doutrina – do qual discordarmos – segundo o qual a atuação do Senado Federal não possui caráter vinculado, mas discricionário, podendo a Casa Legislativa, conforme seu próprio juízo de conveniência e oportunidade, suspender o ato normativo, no todo ou em parte, ou não suspendê-lo, negando, assim, a extensão *erga omnes*.

Consoante Albuquerque (2009, p. 188), tal competência atribuída ao Senado encontra razão na inexistência, em 1934, de um sistema por meio do qual a Corte Superior decidisse incidentalmente uma questão constitucional, e que essa decisão fosse dotada de eficácia contra todos, tal qual existia no modelo norte-americano. Podemos assim dizer que a atuação senatorial seria, em sua origem, um sucedâneo brasileiro do *staredecisis.*

Sucede que, com a criação da ação genérica de inconstitucionalidade pela EC nº 16/65 e com o tratamento dado à ação direta pela Constituição de 1988, a atuação do Senado tornou-se um anacronismo, pois, seja em controle incidental, seja em ação direta, uma decisão

---

[22] "[...] ressalvadas as restritas hipóteses de cabimento de recurso ordinário, o recurso extraordinário é o meio adequado para a parte interessada, no âmbito do controle difuso de constitucionalidade, levar ao conhecimento da Suprema Corte controvérsia constitucional concreta, discutida nos juízos inferiores." (ALBUQUERQUE, 2009, p. 187).

[23] A respeito da eficácia subjetiva da coisa julgada em sede de controle incidental, Regina Maria Macedo Nery Ferrari pontua que tal decisão, "[...] embora restrita às partes, pode, em determinados sistemas, ter eficácia absoluta. É o que sucede nos Estados Unidos da América do Norte, quando a sua Corte Suprema decreta a inconstitucionalidade de uma lei – tal decisão é obrigatória não só para as jurisdições subordinadas, como, também, para a jurisdição que a fez, ficando determinada sua aplicação judiciária, obrigando a todos." (FERRARI, 2011, p. 823).

[24]Todavia, é correta a lição de Helenilson Cunha Pontes no sentido de que "Pragmaticamente, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, embora em sede de fiscalização difusa de constitucionalidade, têm assumido um efeito (voluntariamente) vinculante e geral no que tange às demais esferas do Poder Judiciário e do Poder Executivo. Este efeito extraprocessual de natureza vinculante reflete-se na flexibilização do princípio da reserva de plenário, consubstanciada na dispensa de análise do incidente de inconstitucionalidade pelo Plenário dos Tribunais, quando a inconstitucionalidade da norma jurídica sindicada já tenha sido declarada pelo Supremo Tribunal." (PONTES, 2005, p. 84).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

do Pleno do STF[25] deve ter o mesmo alcance e os mesmo efeitos (BARROSO, 2011b, p. 152-153). Para o ministro, seria uma violação ao princípio da economia processual obrigar os legitimados do art. 103 da Constituição a propor uma ação direta a fim de produzir uma decisão que já se sabe qual é (BARROSO, 2011b, p. 153).

Adotando um raciocínio semelhante, porém mais ousado – porquanto colidente com a própria literalidade do dispositivo constitucional (art. 52, X) –, Mendes, Coelho e Branco (2010, p. 1.252, grifo dos autores) assim se posicionam:

> Parece legítimo entender que a fórmula relativa à suspensão de execução da lei pelo Senado Federal há de ter simples efeito de publicidade. Dessa forma, se o Supremo Tribunal Federal, em sede de controle incidental, chegar à conclusão, de modo definitivo, de que a lei é inconstitucional, essa decisão terá efeitos gerais, fazendo-se a comunicação ao Senado Federal para que publique a decisão no Diário do Congresso. Tal como assente, não é (mais) a decisão do Senado que confere eficácia geral ao julgamento do Supremo. A própria decisão da Corte contém essa *força normativa*. [...]. Assim, o Senado não terá a faculdade de publicar ou não a decisão, uma vez que não cuida de decisão substantiva, mas de simples dever de publicação [...].

3.2 Os efeitos temporais em ADI e ADC

Inobstante o silêncio constitucional, o efeito das decisões proferidas em sede de ADI e ADC que reconhecem a inconstitucionalidade de determinada lei é comumente definido pela doutrina como *extunc*, seguindo a regra geral. Tal entendimento foi inclusive adotado pelo legislador ordinário que, no art. 27 da Lei nº 9.868/1999[26], trata a eficácia prospectiva como exceção a ser aplicada em casos especialíssimos, como adiante será visto.

Assim, declarada abstratamente a inconstitucionalidade da lei, em regra, esta é considerada nula e, por isso, tanto não poderá produzir mais efeitos – pois paralisada consequentemente a sua eficácia –, quanto os atos já praticados com base nela são considerados inválidos. É dizer, a decisão que reconhece o vício de inconstitucionalidade, "[...] em princípio, impõe o desfazimento e a restauração dos atos jurídicos, lesivos a direitos individuais, decorrentes da eficácia passada da norma inconstitucional." (PONTES, 2005, p. 157).

---

[25]Seja em controle concreto, seja em controle abstrato, a declaração de inconstitucionalidade pelo STF deve ser feita pelo Pleno, por respeito à cláusula de reserva de plenário constante no art. 97 da Constituição, o qual predica: "Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público." (BRASIL, 1988).

[26]"Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado." (BRASIL, 1999).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

O mesmo efeito, a partir de um ponto oposto, é também aplicado na declaração de constitucionalidade, resultante de uma ADC julgada procedente ou de uma ADI improcedente – pois, como outrora assinalado, a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade são "[...] duas faces de uma mesma unidade conceitual, como se fossem ações em tudo idênticas, apenas com 'sinal trocado'." (BARROSO, 2011b, p. 221). Contudo, a retroatividade aqui possui o condão de reafirmar uma situação preexistente, isto é, dotada a lei de presunção de constitucionalidade desde o seu nascedouro, a declaração de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em controle abstrato, atribui certeza à constitucionalidade.

Vê-se que, diferentemente do reconhecimento da inconstitucionalidade – que é "[...] fenômeno excepcional, quase uma patologia no ordenamento [...]" (PONTES, 2005, p. 157), pois vai de encontro a uma presunção em sentido oposto, abalando relações jurídicas constituídas sob o pálio da lei inconstitucional –, na reafirmação da constitucionalidade não há maiores problemas, exceto quando há confronto entre a decisão ulterior proferida pela Suprema Corte – declarando a constitucionalidade – e outra anterior promanada de instância inferior e de sentido diverso – ou seja, reconhecendo *in concreto* a inconstitucionalidade.[27]

3.3 A modulação dos efeitos temporais

Da leitura do art. 27 da Lei nº 9.868/1999, percebe-se a clara adoção, pelo legislador ordinário, de um modelo alternativo entre as teorias da nulidade e da anulabilidade, temperando-as, pois.

O referido dispositivo autoriza que a Excelsa Corte delimite um outro momento a partir do qual os efeitos da declaração possam ser aplicados, afirmando-se a inconstitucionalidade com eficácia *ex nunc*. A razão da adoção dessaprospectividade dos efeitos reside na impossibilidade, ou mesmo ilegitimidade, de uma automática desconstituição das situações jurídicas que se formaram e se consolidaram antes da manifestação judicial (BARROSO, 2011b, p. 239).

Segundo Barros (2005, p. 66), em atenção ao bom senso, não se permite que uma lei já declarada inconstitucional pela via concentrada ainda possa ser aplicada após essa decisão. Em outras palavras, afirma que, quando a redação legal abre a possibilidade de o STF

[27]O tema será abordado em breve.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

decidir que a decisão tenha eficácia em outro momento, este não poderá ser entendido como posterior ao da publicação do *decisum*, que é o prazo máximo.

De outro giro, em posição que nos parece mais acertada, Mendes, Coelho e Branco (2010, p. 1.446-1.447), levando em consideração que o legislador não fixou o limite temporal para a aplicação excepcional da lei inconstitucional e interpretando o dispositivo legal referido, citam a possibilidade de declaração deinconstitucionalidade com efeitoa partir de um dado momento no futuro, após a publicação da decisão.[28][29]

Exigiu o legislador, para que o Supremo negue aplicabilidade à teoria da nulidade em sede de controle abstrato, um requisito de ordem formal consubstanciado na exigência de um quórumde dois terços dos seus membros, limitando-se, destarte, a competência dessa Corte (BARROSO, 2011b, p. 234).

O fundamento desse mecanismo se encontra no princípio da segurança jurídica ou no excepcional interesse social, demonstrando o dispositivo legal "[...] a necessidade de equilibrar aquele efeito retroativo com anteriores decisões judiciais já transitadas em julgado em sentido contrário e com relações jurídicas completamente exauridas [...]." (PONTES, 2005, p. 139). Em outras palavras,

> O afastamento de sua incidência [do princípio da nulidade] dependerá de um severo juízo de ponderação que, tendo em vista análise fundada no princípio da proporcionalidade, faça prevalecer a ideia de segurança jurídica ou outro princípio constitucionalmente importante, manifestado sob a forma de interesse social relevante.(MENDES;COELHO;BRANCO, 2010, p. 1446).

Sobre a possibilidade de utilização dessa técnica no controle incidental, malgrado esteja ela prevista apenas na Lei nº 9.868/1999 – a qual dispõe tão somente sobre ações diretas de inconstitucionalidade e ações declaratórias de constitucionalidade –, não se rejeita o seu uso ante a apreciação de um caso concreto. Até mesmo os demais tribunais podem dela se valer. Afinal, onde haveria maior possibilidade de se constatar ofensa à segurança jurídica ou a outro princípio de similar fundamentalidade senão quando diante de um caso concreto que se nos apresenta? E ainda aduz Barroso (2011b, p. 149), "[...] a possibilidade de ponderar valores e bens jurídicos constitucionais não depende de previsão legal.".

Sobre o tema, eis o posicionamento de Mendes, Coelho e Branco (2010, p. 1.449-1.450, grifo nosso):

---

[28] Na mesma esteira desse entendimento, Barroso (2011b, p. 233) defende a possibilidade de uma sobrevida da norma inconstitucional.

[29] Como precedente nesse sentido: ADI 875 (BRASIL, 2010).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

> Essas colocações têm a virtude de demonstrar que a declaração de inconstitucionalidade *in concreto* também se mostra passível de limitação de efeitos. A base constitucional dessa limitação – necessidade de um outro princípio que justifique a não aplicação do princípio da nulidade – parece sugerir que, se aplicável, a declaração de inconstitucionalidade restrita revela-se abrangente do modelo de controle de constitucionalidade como um todo. É que, nesses casos, tal como já argumentado, o afastamento do princípio da nulidade da lei assenta-se em fundamentos constitucionais e não em razões de conveniência. Se o sistema constitucional legitima a declaração de inconstitucionalidade restrita no controle abstrato, esta decisão poderá afetar, igualmente, os processos do modelo concreto ou incidental de normas. Do contrário, poder-se-ia ter inclusive um esvaziamento ou uma perda de significado da própria declaração de inconstitucionalidade restrita ou limitada.
> [...]
> Assim, pode-se entender que se o STF declarar a inconstitucionalidade restrita, sem qualquer ressalva, essa decisão afeta os demais processos com pedidos idênticos pendentes de decisão nas diversas instâncias. *Os próprios fundamentos constitucionais legitimadores da restrição embasam a declaração de inconstitucionalidade com eficáciaex nunc nos casos concretos*.

É de se considerar que essa eficácia prospectiva dada às decisões proferidas em casos concretos somente pode ser determinada nos mesmos moldes previstos no art. 27 da Lei nº 9.868/99. Isto é, para a modulação dos efeitos, aqui também tanto se exige a observância ao quórum de dois terços dos membros[30], como também devem ser levados em consideração não apenas

> [...] *a irreversibilidade das relações ou situações decorrentes de orientação anterior ou ainda de gravíssima lesão a direitos patrimoniais e/ou fundamentais*, como também os princípios da "não-surpresa" (*sic*) ou "da responsabilidade e confiabilidade na orientação oficial", princípios essenciais para a estabilidade das instituições. (MARTINS, 2006, p. 216, grifo do autor).

Essa ponderação em face de casos concretos é frequentemente aplicada quando há mudança na orientação há muitos anos sedimentada na Excelsa Corte.

Ora, é certo ser tendência no Poder Judiciário o respeito aos precedentes do Supremo, às suas decisões, mesmo que destituídas de eficácia vinculante. À vista disso é que uma nova orientação adotada por essa Corte possui os mesmo efeitos de uma lei nova introduzida em nosso ordenamento jurídico – a qual, via de regra, deve obediência à irretroatividade[31][32] –, não podendo, assim, ser feita a reversão da jurisprudência consolidada

---

[30]No RE nº 586.453 (BRASIL, 2013), restou assentado que a modulação dos efeitos nos recursos extraordinários com repercussão geral exige a aprovação de maioria qualificada da Suprema Corte, ou seja, de dois terços dos membros.

[31]Em matéria tributária, segue-se a regra da irretroatividade, isto é, "Como expressão do imperativo da segurança do direito, as normas jurídicas se voltam para a frente, para o porvir, para o futuro, obviamente depois de oferecido ao conhecimento dos administrados seu inteiro teor, o que se dá pela publicação do texto legal." (CARVALHO, 2013, p. 103). A retroatividade da lei somente pode ser invocada nos casos expressamente previstos no art. 106 do CTN (BRASIL, 1966), os quais, em suma, referem-se às leis interpretativas e aos atos não definitivamente julgados quando a lei nova deixa de defini-los como infração, como contrário a qualquer exigência ou quando lhe comine penalidade menos severa.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

"[...] com indiferença em relação à segurança jurídica, às expectativas de direito por ele [o precedente] próprio geradas, à boa-fé e à confiança dos jurisdicionados." (BARROSO, 2011b, p. 100). Em matéria tributária, é cediço que a segurança jurídica se traduz no princípio da não surpresa, protegendo-se o contribuinte tanto em relação a fatos passados – princípio da irretroatividade da lei tributária – quanto a fatos futuros – princípios da anterioridade do exercício financeiro e da anterioridade nonagesimal.[33]

Por fim, poder-se-ia concluir que esse mecanismo de ponderação de valores teria como objeto, de um lado, o princípio da supremacia constitucional e, de outro, o da segurança jurídica ou o excepcional interesse social. Essa conclusão não merece guarida. Ora, sendo a supremacia da Constituição uma das premissas lógicas do próprio controle de constitucionalidade, não pode tal princípio ser ponderado sem que haja comprometimento da ordem do sistema. O que se permite é a ponderação entre a norma constitucional violada e as normas constitucionais que protegem os efeitos produzidos pela lei inconstitucional, como a coisa julgada (BARROSO, 2011b. p. 233-234).

3.4 A colocação do problema: dissonância entre a coisa julgada e o superveniente julgado do STF

É certo que a relação tributária é marcada por uma tensão existente entre o poder de tributar e o direito de tributar, representando aquele o exercício da potestade tributária mediante um poder ilimitado e este, o exercício juridicizado dessa potestade (CORREA, 1984, p. 217 *apud* PONTES, 2005, p. 22). Em outras palavras, consoante Helenilson Cunha Pontes, "O Direito constitui, assim, fórmula concebida para regular – limitando – o alcance das possibilidades de exercício da potestade impositiva estatal no intuito de garantir as liberdades individuais." (PONTES, 2005, p. 22).

Desse modo, na relação estabelecida entre Estado e contribuinte, por implicar precipuamente restrição ao direito de propriedade, deve ser constitucionalmente assegurado o

---

[32]Importante ainda mencionarmos que a garantia constitucional da irretroatividade – art. 5º, XXXVI (BRASIL, 1998)– não existe para o Estado, mas apenas para a proteção do particular contra o Estado. Como a relação de tributação possui natureza obrigacional, sendo o Estado sempre parte, a retroatividade é inadmissível. A irretroatividade, aliás, é regra indispensável à realização da segurança jurídica (MACHADO, 2012, p. 103).

[33]"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] III - cobrar tributos:a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado [princípio da irretroatividade];b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou [princípio da anterioridade do exercício financeiro]; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b [princípio da anterioridade nonagesimal];" (BRASIL, 1988).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

acesso aos meios processuais para que o indivíduo resista a eventuais arbitrariedades. Nas palavras de Celso Antônio Bandeira de Mello, no art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal[34], consagra-se

> [...] a exigência de um *processo formal regular* para que sejam atingidas a liberdade e a propriedade de quem quer que seja e a necessidade de que a Administração Pública, *antes de tomar decisões gravosas a um dado sujeito*, ofereça-lhe oportunidade de contraditório e de ampla defesa, no que se inclui o direito a recorrer das decisões tomadas. (MELLO, 2010, p. 115, grifos do autor).

Mas esse *direito de resistência à tributação indevida* – como é chamado por Carrazza (2012, p. 558) –, por óbvio, não se cinge apenas ao âmbito administrativo. Muito pelo contrário, é na esfera judicial que a insurgência do contribuinte ganha contornos mais complexos, mormente pelo fato de se revestir a jurisdição de um caráter de definitividade[35], trazendo à lume uma frutífera discussão acerca dos limites da coisa julgada. E ainda cabe dizer: a irresignação com dado tributo, perante o Poder Judiciário, pode se concretizar inclusive antes da existência do lançamento, mediante o ajuizamento de uma ação declaratória ou da impetração de um mandado de segurança preventivo[36] em que suscitada a questão a respeito da inconstitucionalidade da lei.[37]

Nessa toada, pode-se dizer que "O Direito Tributário brasileiro é marcado pela excessiva litigiosidade, resultado do acirramento do conflito entre Administração Tributária e sociedade em tema de tributação [...]." (PONTES, 2005, p. 137). Essa litigiosidade se manifesta em um infindável número de ações judiciais em que os contribuintes postulam, como questão prejudicial, a declaração de inconstitucionalidade de dado tributo.

---

[34] "Art. 5º [...]: LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;" (BRASIL, 1988).

[35] Conforme doutrina de Cintra, Grinover e Dinamarco (2004, p. 136), "No Estado de Direito só os atos jurisdicionais podem chegar a esse ponto de imutabilidade, não sucedendo o mesmo com os administrativos ou legislativos. Em outras palavras, um conflito interindividual só se considera solucionado para sempre, sem que se possa voltar a discuti-lo, depois que tiver sido apreciado e julgado pelos órgãos jurisdicionais: a última palavra cabe ao Poder Judiciário.".

[36] Nessa hipótese, não merece aplicabilidade a vedação constante na Súmula nº 266 do STF (BRASIL, 1963), segundo a qual "Não cabe mandado de segurança contra lei em tese.". Como bem assentado na doutrina de Hugo de Brito Machado, "Mandado de segurança contra *lei em tese* é mandado de segurança contra lei que não incidiu. De outro modo, diz-se que há impetração *contra a lei em tese,* se esta ocorre sem que esteja configurada a situação de fato em face da qual pode vir a ser praticado o ato tido como ilegal, contra o qual se pede a segurança. [...] Para ensejar a impetração preventiva, portanto, não é necessário esteja consumada a situação de fato sobre a qual incide a lei questionada. Basta que tal situação esteja *acontecendo*, vale dizer, tenha tido iniciada a sua efetiva formação. Ou pelo menos que estejam concretizados fatos dos quais logicamente decorre o fato gerador do direito cuja lesão é temida." (MACHADO, 2009, p. 261, grifos do autor).

[37] No âmbito administrativo, por decorrência do princípio da separação dos Poderes, a autoridade julgadora não pode declarar a inconstitucionalidade de uma lei (MACHADO SEGUNDO, 2012, p. 127). A apreciação da matéria cabe exclusivamente ao Poder Judiciário.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Afunilando-se a presente temática e jungindo-se ao exame da ação declaratória em matéria tributária, "Questão de relevo [...] diz respeito à fixação ou à mudança da jurisprudência das Cortes Superiores [mais precisamente, do STF], que se posiciona em sentido contrário àquele adotado pela sentença transitada em julgado." (MACHADO SEGUNDO, 2010, p. 410).

Com o fito de melhor elucidar a problemática levantada, imaginemos que determinado contribuinte, considerando inconstitucional a lei que instituiucerta exação, ajuíza ação declaratória de inexistência de relação jurídica sob o fundamento de inconstitucionalidade do tributo. A sentença julga improcedente o pedido, transitando posteriormente em julgado. O contribuinte, assim, após os respectivos lançamentos, passa a pagar os valores devidos durante vários anos, até que o Supremo Tribunal Federal reconhece a inconstitucionalidade da exação em controle concentrado ou mediante apreciação de um caso concreto referente a outro contribuinte[38]. Considerando que já efetuados inúmeros pagamentos, poderá ser ajuizada ação rescisória – caso ainda dentro do biênio – a fim de que seja repetido o montante já recolhido ou aquele contribuinte estará *ad eternum* sujeito a uma tributação inconstitucional enquanto os demais sujeitos passivos – concorrentes – nada pagam a título dessa exação?

E a hipótese oposta também é plenamente factível. Caso a sentença transitada em julgado reconheça a inconstitucionalidade do tributo, e o Supremo, em momento ulterior, julgue procedente uma ADC, improcedente uma ADI ou declare, *in concreto,* a constitucionalidade, o contribuinte deverá começar a se sujeitar ao pagamento desse tributo? Poderá o Fisco propor ação rescisória?

O caminho para se chegar à resposta para essas perguntas passa por um juízo de ponderação entre a coisa julgada e a isonomia entre os contribuintes. É dizer, de um lado, encontra-se a decisão judicial já transitada em julgado – "[...] reveladora de um 'esquema de agir' [...]." (PONTES, 2005, p. 138) ou, nas palavras de Cintra, Grinover e Dinamarco (2004, p. 304), "[...] tendo efeito normativo no que concerne à existência ou inexistência da relação entre as partes.". Do outro lado, tem-se o princípio da isonomia, o qual poderá ser fortemente abalado caso um contribuinte, salvaguardado pela coisa julgada a seu favor, julgasse-se para todo o sempre desobrigado ao pagamento do tributo ao passo que os seus concorrentes

[38] Nesse ponto, urge assentar que "A modalidade de controle de constitucionalidade no qual se firma a jurisprudência do STF que diverge da decisão passada em julgado, se concentrado, ou difuso, somente será relevante para determinar *como* a decisão anterior poderá ter seus efeitos revistos, e, se for o caso, *até quando* esses efeitos continuarão sendo irradiados sobre as partes implicadas." (MACHADO SEGUNDO; MACHADO, 2006, p. 182, grifos dos autores).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

procedem ao recolhimento da exação. Permitir essa dissonância seria assentir com o açodamento à isonomia e à livre concorrência pelo simples fato de aquele sujeito passivo não se sujeitar ao pagamento do tributo quando, em verdade, deveria, porque praticado o fato imponível.[39]

A complexidade desta última hipótese, como bem lembrado por Scaff (2006, p. 108), deve-se ainda à constatação de que não se trata de uma situação singelamente concorrencial entre agentes econômicos privados, mas triangular, pois também presente a figura do Estado Fiscal.

Por fim, além da necessária ponderação entre os dois princípios referidos, resvala o debate na matéria atinente aos meios de que dispõem os sujeitos da relação jurídico-tributária para assegurar¸ *in concreto*, essa solução intermédia.

4O ESTATUTO CONSTITUCIONAL DO CONTRIBUINTE

4.1 A dissociação normativa: diferença entre regra e princípio

[39]Paulo de Barros Carvalho, discorrendo sobre a fenomenologia da incidência da norma tributária – a famigerada teoria da regra-matriz de incidência tributária – afirma que há subsunção do fato à norma "[...] quando o fato (fato jurídico tributário constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária). Ao ganhar concretude o fato, instala-se, automática e infalivelmente, como diz Alfredo Augusto Becker, o laço abstrato pelo qual o sujeito ativo torna-se titular do direito subjetivo público de exigir a prestação, ao passo que o sujeito passivo ficará na contingência de cumpri-la." (CARVALHO, 2013, p. 254).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Faz-se necessário, a fim de alcançarmos o desiderato deste trabalho, traçarmos as linhas gerais acerca das diferenças entre princípios e regras. A importância de abordar essa temática resulta da prévia consideração de que a isonomia e a proteção à coisa julgada são *princípios* que consagram, respectivamente, os *valores* justiça e segurança (MACHADO SEGUNDO; MACHADO, 2006, p. 177).[40]

Alexy (2008, p. 87), tratando magistralmente sobre o tema, parte do pressuposto de que princípios e regras estão reunidos sob o conceito de norma, isto é, são espécies desta, porquanto ambos podem ser formulados por meio de expressões deônticas básicas do dever, da permissão e da proibição.

Por outro lado, prossegue o jusfilósofo, a distinção entre tais espécies normativas pode se verificar com base em diversos critérios, dentre os quais destaca especificamente o critério da *generalidade*, segundo o qual princípios são normas com elevado grau de generalidade, ao passo que essa qualidade é relativamente baixa nas regras. Exemplificando, menciona, como norma-princípio, aquela que permite que toda pessoa desfrute da liberdade de crença e, como norma-regra, a que prevê o direito de todo preso proceder à conversão de outros presos a sua crença.

A distinção fundamental, segundo Virgílio Afonso da Silva, está na estrutura dos direitos que essas normas garantem. "No casos (*sic*) das regras, garantem-se direitos (ou impõem-se deveres) definitivos, ao passo que, no caso dos princípios, são garantidos direitos (ou são impostos deveres) *prima facie*." (SILVA, 2006, p. 27). É dizer, se um direito é garantido por uma norma-regra, esse direito é definitivo e deverá ser realizado totalmente caso a regra seja aplicável ao caso concreto. Já no caso dos princípios, não se pode falar em realização sempre total daquilo que é exigido pela norma. Ao contrário: em geral, essa realização é apenas parcial (SILVA, 2006, p. 27).

Mas ainda é possível apontar quatro basilares critérios distintivos comumente adotados pela doutrina: o critério do *caráter hipotético-condicional*, fundamentado no fato de as regras possuírem uma hipótese e uma consequência que predeterminam a decisão, enquanto os princípios indicam somente o fundamento a ser utilizado pelo aplicador para

[40]De outro giro, Barroso (2011b, p. 246, grifos nossos) defende que "[...] a proteção da coisa julgada é a materialização, sob a forma de uma *regra* explícita, do *princípio* da segurança jurídica, em cujo âmbito se resguardam a estabilidade das relações jurídicas, a previsibilidade das condutas e a certeza jurídica que se estabelece acerca de situações anteriormente controvertidas.".

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

futuramente encontrar a regra para o caso concreto[41]; o critério *modo final de aplicação* – já referido –, o qual predica que as regras são aplicadas de modo absoluto, isto é, tudo ou nada, ao passo que os princípios podem ser gradualmente aplicados; o do *relacionamento normativo*, que defende a existência de um verdadeiro conflito entre regras**,** enquanto o imbricamento entre princípios se resolve pela técnica da ponderação e, finalmente, o critério do *fundamento axiológico*, o qual considera apenas os princípios como fundamentos axiológicos para a decisão a ser tomada (ÁVILA, 2006, p. 39).

E é a norma-princípio, e não a norma-regra, que se aproxima do conceito de valor[42], considerado, no dizer de Albuquerque (2009, p. 41), "[...] a 'alma' da norma, vinculando tanto o legislador, como o intérprete.".

Buscando uma melhor conceituação sobre o que seja *valor,* é interessante mencionarmos a abordagem de Magalhães Filho (2002, p. 58-59) acerca da chamada Jurisprudência das Valorações, a qual predica que "[...] o valor é o elemento de maior relevância do Direito, pois o fato é o suporte dos valores e a norma é um juízo de valor, valor explícito no princípio e implícito na regra.".

A despeito das semelhanças existentes entre princípios e valores – tais como a possibilidade de ambos serem sopesados em caso de conflito, bem como gradualmente aplicados – é possível perceber uma diferença decisiva entre eles, consistente no fato de os princípios, por serem um mandamento de otimização[43], possuírem caráter deontológico – isto é, referente a um dever, proibição, permissão ou a um direito a algo –, enquanto que os valores revelam um caráter axiológico – ou seja, relacionam-se com o conceito de *bom* (ALEXY, 2008 p. 144-146).

De tudo o que se expôs, não exsurge outra conclusão senão a de que a proteção à coisa julgada – e o mesmo entendimento vale para a isonomia – não é *regra* de concretização de um princípio – qual seja o da segurança jurídica – como sustentado por Barroso (2011b, p. 249). Primeiro, porque, consoante defendido, princípios e regras são *espécies diferentes* do *gênero norma*; segundo, porque a proteção à coisa julgada e a isonomia merecem ser

---

[41] Nas palavras de Roque AntonioCarrazza, "[...] os princípios exercem função importantíssima dentro do ordenamento jurídico-positivo, já que orientam , condicionam e iluminam a interpretação das normas jurídicas em geral, aí incluídas as *individuais*, com *efeitos concretos*, como é o caso das decisões judiciais.". (CARRAZZA, 2012, p. 55, grifos do autor).

[42] À mesma conclusão chega Bonavides (2007, p. 280), que, abordando a temática atinente à teoria do renomajusfilósofo alemão, afirma que "Da posição de Alexy se infere uma suposta contigüidade (*sic*) da teoria dos princípios com a teoria dos valores. Aquela se acha subjacente a esta. Se as regras têm quer ver com a validade, os princípios têm muito que ver com os valores.".

[43] Os mandamentos de otimização se caracterizam pela possibilidade de serem satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende das possibilidades fáticas, mas também das possibilidades jurídicas, cujo âmbito é determinado pelos princípios e regras colidentes (ALEXY, 2008, p. 90).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

reconhecidas como princípios, e não como regras, precipuamente pela possibilidade de serem ponderados, como adiante se procederá.

4.2 Os princípios da unidade da Constituição e da concordância prática

Adentrando brevemente o campo da hermenêutica constitucional, é correto dizer que o método sistemático de interpretação[44] especifica-se no princípio da unidade constitucional. Sendo a Constituição um documento dialético – isto é, um documento cuja gênese está em um intenso debate e na diversidade de composição política –, abriga, em seu corpo, valores e interesses nitidamente contrapostos. E é aí que o princípio da unidade da constituição vem à tona, impondo ao intérprete um dever de harmonização entre as tensões e contradições existentes (BARROSO, 2011a, p. 326).

Assim sendo, vistas as normas constitucionais como preceitos integrados dentro de um sistema unitário de regras e princípios, torna-se possível ao jurista bloquear o próprio surgimento de eventuais conflitos entre esses preceitos, bem como desqualificar, como contradições meramente aparentes, aquelas situações em que mais de uma norma constitucional pretende regular a mesma situação de fato (MENDES; COELHO; BRANCO, 2010, p. 174).

Os meios pelos quais tais contradições podem ser solucionadas não podem ser os tradicionais – critério hierárquico, cronológico e da especialidade (MARMELSTEIN, 2009, p. 388). No que pertine ao uso do primeiro deles, é de bom alvitre rechaçarmo-lo especificamente sob o fundamento de que

> [...] inexiste *hierarquia* entre normas constitucionais. Embora se possa cogitar de certa hierarquia axiológica, tendo em vista determinados valores que seriam, em tese, mais elevados – como a dignidade da pessoa humana ou o direito à vida – a Constituição contém previsões de privação de liberdade (art. 5º, XLVI, *a*) e até de pena de morte (art. 5º, XLVII, *a*). (BARROSO, 2011a, p. 327, grifo do autor).[45]

---

[44] A interpretação sistemática, como a própria denominação explicita, embasa-se na ideia de sistema, de unidade relacional. Utilizando-se desse método, afasta-se a visão isolada de uma norma, a qual passa a ser vista no contexto normativo em que está inserida (FERRARI, 2011, p. 98).

[45] Embora inexista uma hierarquia formal propriamente dita entre normas constitucionais, abraçamos o posicionamento do professor Paulo Bonavides no sentido de reconhecer a superioridade e a hegemonia dos princípios na pirâmide normativa, o que explica, inclusive, a recorrente confusão entre tais normas e os valores por elas consagrados. Pela maestria de suas palavras, transcreve-se: "As regras vigem, os princípios valem; o valor que neles se insere se exprime em graus distintos. Os princípios, enquanto valores fundamentais, governam a Constituição, o regímen (*sic*), a ordem jurídica. Não são apenas a lei, mas o Direito em toda a sua extensão, substancialidade, plenitude e abrangência." (BONAVIDES, 2007, p. 288-289).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

A solução está, pois, na técnica da ponderação, através da invocação do princípio da concordância prática ou da harmonização, segundo o qual, "[...] havendo conflito entre bens jurídicos, impõe-se a coordenação e combinação para evitar o sacrifício total de um bem em relação a outros." (FERRARI, 2011, p. 107), isto é, diante de um entrave entre bens jurídicos constitucionalmente protegidos – tais como a justiça e a segurança jurídica – deve-se adotar uma solução intermédia de modo que não se privilegie um deles em detrimento absoluto do outro.

Cumpre transcrever, pela lucidez de que se reveste, o entendimento de Mendes, Coelho e Branco (2010, p. 175, grifos dos autores), bem como a citação que estes autores fazem de Luis Prieto Sanchís:

> [...] o cânone interpretativo em referência é conhecido também como princípio da concordância *prática*, o que significa dizer que é somente no momento da aplicação do texto, e no contexto dessa aplicação, que se pode coordenar, ponderar e, afinal, conciliar os bens ou valores constitucionais em "conflito", dando a cada um o que for seu. (MENDES; COELHO; BRANCO, 2010, p. 175, grifo dos autores).
> Essa *conciliação*, no entanto, é puramente formal ou principiológica, pois, nas demandas reais só um dos contendores terá acolhida, por inteiro ou em grande parte, a sua pretensão, restando ao outro conformar-se com a decisão que lhe for adversa, porque esse é o desfecho de qualquer disputa em que os desavindos não conseguem construir soluções negociadas, como nas demandas que admitem transação. (SANCHÍS 2003, p. 192 *apud* MENDES; COELHO; BRANCO, 2010, p. 175).

É certo que a ponderação, por não oferecer nenhuma resposta segura para os difíceis casos envolvendo direitos fundamentais, está longe de ser um modelo perfeito e acabado. Todavia, pode-se dizer que ela é o melhor que se tem até então em matéria de interpretação dos direitos fundamentais, porque tanto é capaz de nos aguçar o sentimento de justiça, como desenvolve a busca pelo dever de prudência, de equilíbrio e proporcionalidade. Mas atente-se: na técnica da ponderação, o jurista deverá primeiramente tentar conciliar os interesses em jogo por meio da concordância prática e, somente em caso de impossibilidade de conciliação, partir para o sopesamento ou para a ponderação propriamente dita (MARMELSTEIN, 2009, p. 389).

4.3 O direito tributário constitucional e a teoria dos direitos fundamentais

É certo que a atividade de tributação, por esgarçar o direito de propriedade – segundo as palavras de Carrazza (2012, p. 428) –, merece ser pormenorizadamente disciplinada em um documento tido como o fundamento de validade de todo o ordenamento jurídico. E assim o fez nossa Constituição Federal de 1988, cujo grande número de

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

disposições trata, direta ou indiretamente, de aspectos tributários, fato que acabou por colocar o legislador ordinário em um grande dilema: ou apenas ele reproduz o texto constitucional ou, na ânsia de ser original, ultrapassa os limites impostos pelo Texto Maior e resvala para o campo da inconstitucionalidade (CARRAZZA, 2012, p. 426-427)[46].

Porém, distanciando-nos, por um momento, do puro exame de validade das normas infraconstitucionais, passemos a tratar paulatinamente de dois direitos fundamentais do contribuinte considerados objeto de análise de nosso estudo dentro da temática do controle de constitucionalidade, quais sejam a isonomia e a proteção à coisa julgada.

4.3.1Tributação e a proteção aos direitos fundamentais no Estado Democrático de Direito[47]

O Estado de Direito confere aos indivíduos a titularidade de direitos públicos subjetivos e, consequentemente, de posições jurídicas ativas nos conflitos porventura existentes com as autoridades públicas ou com os particulares. Mas nem sempre foi assim: em outros tempos, a posição de superioridade do Estado em face do indivíduo era pacífica. Assim sendo, é correto afirmar que os direitos fundamentais do indivíduo são uma conquista dos tempos modernos (CARRAZA, 2012, p. 432), mais precisamente do pós-Segunda Guerra Mundial, momento a partir do qual passaram tais direitos a se consolidar paulatinamente em razão da crença na dignidade da pessoa humana como um valor que deve legitimar, fundamentar e orientar todo e qualquer exercício do poder (MARMELSTEIN, 2009, p. 65).

Nessa toada, já no *caput* do art. 1º da Constituição de 1988[48], expressa o constituinte originário a sua sintonia com a ordem mundial ao afirmar que a República

---

[46]O dilema referido resulta principalmente do fenômeno da constitucionalização do Direito, presente nos principais ramos do direito infraconstitucional, cujos aspectos mais relevantes passaram a ser tratados na Constituição Federal de 1988. Tal fenômeno, todavia, é de bom alvitre mencionar, não se confunde com a presença de normas de direito infraconstitucional no Texto Maior, mas apenas superpõe os dois temas. É dizer, à medida que as normas de dada disciplina ascendem à Constituição, a interação delas com as demais normas daquele subsistema ganha um caráter subordinante (BARROSO, 2011a, p. 384-385).

[47]Como bem asseverado por Carrazza (2012, p. 430, grifos do autor), "Normalmente, o *Estado de Direito* é confundido com o *Estado Constitucional*. Num sentido rigorosamente técnico, porém, esta superposição é equivocada. De feito, nos Estados simplesmente *de Direito*, os atos do Executivo e do Judiciário estão submetidos ao princípio da legalidade e, nesta medida, não se encontram à mercê do soberano (como nos *Estados Absolutos*). [...] Diferentemente, nos *Estados Constitucionais,* a Constituição, Lei das Leis, é o fundamento de validade de toda a ordem jurídica nacional, disciplinando a atuação não só dos Poderes Executivo e Judiciário, senão, também, do Poder Legislativo.". Todavia, seguindo a opção do jurista, também iremos comumente adotar as expressões*Estado de Direito* ou *Estado Democrático de Direito* por serem estas de maior difusão na doutrina.

[48] "Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se 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

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Federativa do Brasil constitui-se em Estado Democrático de Direito[49], qualificação essa que, na seara tributária, tende a alimentar "[...] a crença de que a relação tributária é uma relação jurídica e não uma relação simplesmente de poder." (MACHADO, 2002). Vale dizer:

> [...] as ideias de liberdade e tributo; de direitos fundamentais e poder de tributar ligam-se essencialmente na mesma equação de valores e se encontram em permanente interação. Ocorre que a legitimidade do poder tributário se afirma, essencialmente, pelo respeito aos direitos da liberdade e pela utilização dos princípios constitucionais vinculados à segurança, a (*sic*) justiça e à igualdade. [...] Tanto as garantias [do contribuinte], como os direitos fundamentais devem expressar, com o máximo de potencialidade, os efeitos decorrentes do art. 1º e incisos da Carta Magna, especialmente, a que está dirigida para a valorização da dignidade humana e da cidadania. (ALBUQUERQUE, 2009, p. 60).

Do que se consignou, é certo que o Estado, ao exercer a tributação, deve observar os limites impostos pela ordem constitucional. Seguindo essa diretriz, determinou a Constituição, de modo negativo, ou seja, mediante proibições, o conteúdo possível das leis tributárias. Em outros termos, os entes federativos, ao se valerem de suas competências, são obrigados a respeitar os direitos individuais do contribuinte e suas respectivas garantias (CARRAZA, 2012, p. 455).

Ressalta-se: o que a Constituição ceifou foi o excesso no exercício da competência tributária de modo a causar significativas restrições aos direitos individuais daqueles que estão, por força de lei, sujeitos à tributação sem que para esta atividade concorra a sua própria vontade. O que se pretende defender é o abandono da visão corriqueira e maniqueísta que preconiza ser o tributo uma verdadeira malignidade ao contribuinte por conspurcar, com afinco, o seu direito de propriedade.[50] O que de fato ocorre é uma mera restrição deste direito em nome da solidariedade social, isto é, *em tese*, não se cobra um tributo com a finalidade de

---

pluralismo político. Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição." (BRASIL, 1988).

[49]Contudo, é correta a lição de Hugo de Brito Machado no sentido de que, "Não obstante o afirmado em nossa Constituição Federal, verdade é que ainda não temos um Estado Democrático de Direito e a relação tributária ainda não é uma relação estritamente jurídica, tantas e tão flagrantes que são as violações da ordem jurídica praticadas pelo próprio Estado. Violações que incrementam na consciência dos contribuintes a idéia (*sic*) de que a lei é apenas um instrumento de opressão, porque não se mostra eficaz para conter os abusos da autoridade." (MACHADO, 2002).

[50] Sobre o tema, argumenta Ávila (2001, grifo nosso): "[...] a pretensão de eficácia de cada norma implica na (*sic*) proibição de restrição de sua *eficácia mínima.* É dizer:a instituição de impostos não pode prejudicar os limites mínimos de eficácia do direito de propriedade e de liberdade. Cada norma constitucional pressupõe a existência de bens – situações, objetos ou estados –, que devem ficar à disposição dos sujeitos, de modo a permitir sua Eficácia. Confiscar significa, pois, aniquilar a eficácia mínima do princípio da proteção da propriedade e da liberdade em favor da tributação. Sendo assim, é da igual pretensão de eficácia das normas constitucionais que decorre a proibição de excesso ('Übermassverbot'), segundo a qual a realização de um fim não pode comprometer a realização mínima de outro.".

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

> "[...] atender os interesses e as necessidades do Estado, tão somente. Ele tem destinação específica: é a de servir como instrumento concretizador da satisfação das exigências materiais e imateriais dos componentes da sociedade, fortalecendo, assim, a expressão da cidadania e da valorização da dignidade humana em sua conceituação mais ampla." (ALBUQUERQUE, 2009, p. 62).[51]

Necessário é, pois, que se mantenha o exercício da tributação dentro dos preceitos de um Estado Democrático de Direito. E essa é a função cumprida pela Constituição de 1988.

Com efeito, tratou o Texto Maior, de forma minudente, do Sistema Tributário Nacional ou, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, subsistema constitucional tributário[52], porquanto sistema de proposições normativas é a própria Constituição (CARVALHO, 2013, p. 153). E prossegue o tributarista:

> [...] o subsistema constitucional tributário realiza as funções do todo, dispondo sobre os poderes capitais do Estado, no campo da tributação, ao lado de medidas que asseguram as garantias imprescindíveis à liberdade das pessoas, diante daqueles poderes. Empreende, na trama normativa, uma construção harmoniosa e conciliadora, que visa a atingir o valor supremo da certeza, pela segurança das relações jurídicas que se estabelecem entre Administração e administrados. (CARVALHO, 2013, p. 153).

De tudo o que acima se expôs, conclui-se pela existência de um verdadeiro *estatuto constitucional do contribuinte*, expressão que "[...] denota um conjunto de normas que regula a relação entre o contribuinte e o ente tributante. Sua utilização possui conotação tanto *garantista* dos direitos dos contribuintes quanto *limitativa* do poder de tributar." (ÁVILA, 2001, grifos do autor).

Mas não é somente o Poder Legislativo que deve respeito a esse estatuto, não é só a ele que se direcionam as regras e os princípios destinados à proteção do contribuinte. Ao Poder Judiciário impõe-se igualmente este dever, o qual se realiza precipuamente de duas formas: mediante um juízo negativo, ou seja, legislando negativamente, "[...] no sentido de eliminar do ordenamento jurídico a norma incompatível com a Constituição, mediante um juízo de exclusão [...]." (ÁVILA, 2001); ou mediante a concretização desses direitos na

---

[51] Aqui é importante assentar que a finalidade da tributação define os seus próprios limites: quando a tributação tiver finalidade eminentemente fiscal e, por esse motivo, visar à repartição dos encargos tributários, o critério de repartição será a própria capacidade de contribuir para esse custeio; de outro giro, sendo extrafiscal, e, por isso, visar a atingir um fim concreto – econômico ou social –, o critério da repartição não mais será a capacidade de contribuir, mas a adequação, a necessidade e a correspondência do meio relativamente àquela finalidade (ÁVILA, 2001).

[52] Para Humberto Ávila, "É desacertada, pois, afirmação de que o sistema tributário se resume aos artigos 145 a 162 da Constituição de 1988. Esses dispositivos nada mais são do que uma parte dos pontos de partida para a concepção do sistema tributário. O próprio texto constitucional já fornece uma pista ao prescrever que o sistema tributário também inclui outras garantias asseguradas ao contribuinte (art. 150, caput), quer aquelas expressamente disciplinadas, quer aquelas decorrentes dos princípios fundamentais adotados pela Constituição (art. 5º, § 2º)." (ÁVILA, 2001).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

própria atividade típica da jurisdição, proferindo decisões não colidentes com os direitos fundamentais contidos no art. 5º da Carta Magna e reafirmados, *mutatis mutandis*, na parte destinada ao Sistema Tributário Nacional. Em síntese, o que por último se pretendeu dizer é que "[...] o Poder Judiciário está vinculado aos direitos fundamentais não somente quando fiscaliza o cumprimento destes pelos demais Poderes. Além disso, ele também está diretamente vinculado aos direitos fundamentais, no conteúdo de cada decisão, bem como no seu modo de agir." (NUNES JÚNIOR, 2010).

E, *para o objeto deste trabalho*, expressa-se essa última imposição no dever de o Poder Judiciário – mais precisamente, o STF –, ao proferir suas decisões em sede de controle de constitucionalidade, atentar-se para as consequências da fixação dos efeitos temporais que essadecisão possa causar sobre os princípios da isonomia entre os contribuintes e da proteção à coisa julgada.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

5OS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA PROTEÇÃO À COISA JULGADA

5.1 A isonomia entre os contribuintes

5.1.1 Dimensões da igualdade[53]

A Constituição Federal de 1988 previu, logo em seu art. 5º[54], não apenas que "todos são iguais perante a lei": ela foi além, dispondo que a igualdade deve ser alcançada "sem distinção de qualquer natureza". O dispositivo em alusão garante, pois, duas formas de igualdade: a igualdade *perante a lei* – ou igualdade *formal* – e a igualdade *na lei* – também chamada de igualdade *material* ou *substancial*.

É aquela prevista em praticamente todas as Constituições (FERRARI, 2011, p. 574), garantindo-se por meio dela a aplicação uniforme da lei independentemente de seu conteúdo.

Sucede que, como bem lembrado por Ávila (2008, p. 74-77), não basta que a lei seja aplicada de modo uniforme a todos os cidadãos para que se tenha por satisfeita a exigência da igualdade. Necessário é que ela seja isonômica em seu conteúdo, considerando-se como tal aquela lei que não diferencie os cidadãos – melhor dizendo, os contribuintes – "[...] senão por meio de fundadas e conjugadas medidas de comparação atreladas a finalidades constitucionalmente postas." (ÁVILA, 2008, p. 77).[55] E, "[...] ao admitir que os indivíduos não são sempre iguais, [a Constituição de 1988] escolhe alguns critérios que não devem ser utilizados para desigualá-los, tais como a origem, a raça, o sexo, a cor, a idade, quando se trata de promover o bem comum." (FERRARI, 2011, p. 575). Entretanto, Celso Antônio Bandeira de Mello acertadamente pontua que qualquer elemento residente nas coisas, pessoas ou situações pode ser escolhido como fator discriminatório – o mesmo que a *medida de comparação* na doutrina de Humberto Ávila –, mas é necessário

---

[53]Segue-se aqui a doutrina de Ávila (2008, p. 73-133), porém, de forma mais restrita, porquanto não abordada uma dimensão, considerada de menor vulto para este trabalho, qual seja a igualdade pontual x sistemática.

[54]"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: [...]." (BRASIL, 1988).

[55] Dentre os elementos estruturais da relação de igualdade entre os sujeitos, Ávila (2008, p. 40) aponta a *medida de comparação* – expressão que se autodefine –, significando a medida – *v.g.,* idade, sexo, renda auferida – adotada para se comparar sujeitos. Assim sendo, podem ser eles iguais, por exemplo, quanto à idade ou desiguais quanto ao patrimônio que possuem. "No entanto, não basta ter existência para que a medida de comparação seja válida. É preciso que, além disso, ela seja pertinente à finalidade que justifica sua utilização. Isso só pode ser descoberto se for desvendada a finalidade da norma de tributação. É que a medida de comparação não surge antes (logicamente) da finalidade. Ela surge depois." (ÁVILA, 2008, p. 45).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

> [...] investigar, de um lado, aquilo que é adotado como critério discriminatório; de outro lado, cumpre verificar se há justificativa racional, isto é, fundamento lógico, para, à vista do traço desigualador acolhido, atribuir o específico tratamento jurídico construído em função da desigualdade proclamada. Finalmente, impende analisar se a correlação ou fundamento racional abstratamente existente é, *in concreto*, afinado com valores prestigiados no sistema normativo constitucional. (MELLO, 1998, p. 21-22).

Vê-se, assim, que a igualdade material, inerente que é ao Estado social, propugna, em sua essência, o tratamento uniforme de todos os homens, uma igualdade real e efetiva em relação aos bens da vida, sendo comumente reconhecida nas Constituições contemporâneas sob a forma de normas programáticas que tendem a desfazer o desnivelamento entre os indivíduos (FERRARI, 2011, p. 574).

Mas é importante termos em mente que nem sempre a desigualdade, prevista em lei, fere o princípio da isonomia. Se é inaceitável que, sob certo ponto de vista, um fator seja escolhido para desnivelar materialmente determinados sujeitos, de outro prisma pode ser utilizado justamente com a finalidade de atenuar esse desnível. O importante, reitera-se, é que o elemento discriminatório seja eleito a serviço de uma finalidade amparada pelo direito, que haja certa pertinência entre esse elemento e o desiderato pretendido (FERRARI, 2011, p. 576).

Já sob a perspectiva do conflito entre justiça geral e justiça individual, pode-se criar uma distinção entre igualdade geral e particular. Aqui, o pano de fundo da discussão é a concepção da igualdade e o possível conflito que sua aplicação pode suscitar (ÁVILA, 2008, p. 78). Explanando-se mediante autoindagações:

> [...] para atender a igualdade, a norma tributária deve considerar todas as particularidades dos contribuintes e das operações por eles praticadas, tratando o seu caso de modo diferente na medida em que ele se diferencia dos demais? Ou basta, para preservar o tratamento isonômico, que a norma tributária trate os contribuintes com base em qualidades geralmente presentes na maioria deles ou nas operações por eles praticadas, considerando o seu caso como pertencente a uma classe de casos, mesmo que ele seja eventualmente diferente, se examinados outros elementos não selecionados pelo legislador? (ÁVILA, 2008, p. 78).

É a igualdade particular exemplo do primeiro questionamento. Exige-se, sob esse enfoque, a relação entre dois sujeitos, considerando-se todas as propriedades particulares que os diferenciam dos demais de modo a se realizar uma *justiça sob medida*. Porém, como as leis são gerais e indeterminadas, operando-se não *sob medida*, mas com *tamanho único* ou *tamanhos médios*, elas selecionam, no momento da sua edição, propriedades havidas como relevantes, entrementes desconsidera outras tantas que, a depender da ocasião, podem se

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

tornar importantes no momento de sua aplicação[56]. E é nesse momento que a igualdade particularista vem à tona, afastando-se o padrão legal – igualdade geral – com o propósito de se atingir uma decisão justa e individualizada na solução dos conflitos (ÁVILA, 2008, p. 79).

Defende-se, portanto, um modelo qualificado como *modelo moderado de igualdade particular procedimentalizada*, segundo o qual o contribuinte deve ser tratado de modo diferente na medida em que ele se diferencia dos demais, isto é,

> [...] de acordo com as características particulares que dizem respeito a ele (capacidade contributiva) e ao seu caso(dimensão real do fato); isso, porém, poderá deixar de ser feito se, por ser impossível ou extremamente onerosa a fiscalização de tributos, as particularidades dos contribuintes e dos casos não puderem ser verificadas, porque sua consideração causaria – pela falta de previsão, controle, coordenação, modicidade e conhecimento – mais generalização do que individualização; nessa hipótese, no entanto, o modelo particularista não é abandonado, mas permanece como contraponto para a generalização [...]. (ÁVILA, 2008, p. 85).

No que concerne à aplicação da igualdade no tempo – inicial x superveniente –, revela-se tal dimensão em situações nas quais o regime tributário, inicialmente tratando os contribuintes de modo isonômico, é modificado por meio da introdução de novas regras que alteram aquele estado inicial de igualdade. Ocorre tal hipótese, não raro, não apenas por meio da instituição de normas gerais pelo Poder Legislativo, mas pela atuação do Judiciário ao proferir decisões declarando a invalidade da regra de tributação para determinados contribuintes, fazendo com que sejam eles onerados de modo diferente dos demais. Mas, em que pese a proibição de este Poder criar um estado superveniente de desigualdade, há aqui um expressivo conflito entre a segurança jurídica e a igualdade particular (ÁVILA, 2008, p. 121-123), constatação essa que nos exige uma análise mais acurada da situação hipotética, o que será feito em breve.

Com relação ao aspecto tributário, teve o constituinte consciência da insuficiência do art. 5º, estabelecendo ainda, por esse motivo, a vedação de "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente [...]." (BRASIL, 1988) e que "Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte [...]." (BRASIL, 1988), conjugando-se tais preceitos na tentativa de concretizar a justiça tributária (SILVA, 2005, p. 222).

---

[56] A título de exemplo, é perfeita a menção de Ávila (2008, p. 79) à situação da legislação do imposto de renda, que permite a dedução de um montante máximo a título de gastos com saúde e educação do próprio contribuinte e de seus dependentes. Tal limite é estabelecido a partir de gastos médios. Todavia, é plenamente factível que certo contribuinte, por ter um filho portador de doença grave, revele uma situação particular que evidencie, para o seu caso, a insuficiência dos limites legais gerais.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Inobstante o entendimento de alguns juristas, de que é exemplo Paulo de Barros Carvalho, no sentido de afirmar que o princípio da isonomia tem, como destinatário, o legislador e todos aqueles que expedem normas dotadas de juridicidade (CARVALHO, 2013, p. 161), tal afirmação não merece ser dotada de tanta absolutividade. Isso porque o legislador é apenas o seu destinatário principal – é limitado pelo princípio da isonomia –, ao lado de destinatários secundários como o magistrado, o qual deve dar à lei o entendimento que não crie distinções (SILVA, 2005, p. 218). Pode-se dizer que, enquanto a isonomia tem um efeito cerceador sob o Legislativo, quanto ao Judiciário, reveste-se de caráter orientador na interpretação e aplicação do direito.

5.1.2 A isonomia e o princípio da generalidade tributária

A generalidade da tributação é princípio decorrente do sentimento geral de igualdade e de liberdade existente em um dado tempo e lugar. Consubstancia um aspecto da justiça distributiva tributária consoante o qual a carga tributária necessária ao custeio do Estado e à promoção das medidas relativas ao atendimento das despesas públicas deve ser distribuída por toda a sociedade segundo critérios de generalidade (PONTES, 2005, p. 162-163). Esse princípio é

> [...] mandamento válido *prima facie* ante as normas de desoneração tributária, isto é, representa parâmetro de contraste normativo quanto à validade constitucional destas normas. Vale dizer, sob o ponto de vista jurídico tributário, no Estado de Direito constitucional a generalidade é a regra, a desoneração a exceção. (PONTES, 2005, p. 164).

Assim sendo, constituindo a desoneração, como dito, uma exceção em meio à regra da generalidade tributária, o tratamento favorável a determinado contribuinte, alcançado por meio de uma decisão transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade de um tributo de prestação continuativa[57], não deve prevalecer após o entendimento do Supremo em sentido diverso unicamente por respeito à coisa julgada e aos seus efeitos futuros.

A preocupação em tratar a desoneração tributária como exceção é tamanha que a Constituição, em seu art. 150, § 6º[58], exige a edição de lei específica para a concessão de

[57]O tema a respeito das diferentes consequências decorrentes da continuidade ou não da relação tributária será mais bem abordado adiante.

[58] "Art. 150 [...]§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

isenções tributárias. Com a menção ao dispositivo constitucional em referência, pretende-se concluir pela impossibilidade de concessão de situação exonerativa ao contribuinte sem que exista esteio legal. A manutenção dos efeitos da coisa julgada após a decisão do STF afirmando a constitucionalidade da exação não só violaria a exigência constitucional de lei específica, mas também a própria generalidade tributária.

5.1.3 O tratamento não isonômico entre os contribuintes e os seus reflexos sobre a livre concorrência

Partindo-se da crítica formulada pelo professor Sacha Calmon Navarro Coêlho no sentido de que "Freqüentemente (*sic*) atordoado pelo tecnicismo do Direito e o particularismo das normas ou, ao revés, embevecido com os ideais de justiça, o jurista deixa de perceber a dimensão global e totalizante do fenômeno jurídico, vendo-o ora como *técnica*, ora como *valor*." (COÊLHO, [2010?], p. 1, grifos do autor), é que se propõe, por oportuno, a análise da problemática suscitada neste trabalho à luz de um imbricamento entre Direito e Economia.

Em seu art. 170[59], a Constituição elenca, como princípio geral da ordem econômica, a livre concorrência, em cujo sistema insere-se o princípio da isonomia, "[...] fulcral para o desenvolvimento do sistema capitalista, através do qual o Estado estabelece os parâmetros para que os agentes econômicos possam concorrer em igualdade de condições no mercado." (SCAFF, 2006, p. 107).

Disserta Hugo de Brito Machado Segundo sobre o tema, afirmando que

> [...] o direito à livre concorrência é assegurado por uma norma, com estrutura de mandamento de otimização, segundo a qual o Estado deve garantir a todos, na medida do que for factual e juridicamente possível, o livre exercício de atividade econômica, sem criar ou permitir interferências indevidas que prejudiquem a livre competição dos cidadãos. (MACHADO SEGUNDO, 2008, p. 64).

Éinconteste que não se está aqui a defender um modelo liberal clássico mediante a absoluta inércia do Estado no mercado concorrencial, mormente porque, em observância à própria isonomia, é necessário que artificialmente se proporcione situações mais favoráveis aos desfavorecidos a fim de que se atinja o desiderato de um mercado

---

específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g." (BRASIL, 1988).

[59] "Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: [...]IV - livre concorrência;" (BRASIL, 1988).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

concorrencial equilibrado. Objetivando estimular ou desestimular comportamentos é que determinados tributos se revestem de uma função extrafiscal, divorciando-se da finalidade puramente arrecadatória para interferir em atividades econômicas específicas.

Sucede que, como bem lembrado por Machado Segundo (2008, p. 65), existem determinadas formas não intencionais – ou, até mesmo, acidentais – de interferência, de que é exemplo a situação em que um certo contribuinte se submete a um ônus tributário muito maior ou muito menor do que a carga incidente sobre os seus concorrentes que se encontram em igual posição.

E a situação atinge um nível maior de problematicidade quando esse desnivelamento é proporcionado pelo próprio Poder Judiciário. Salvaguardado certo sujeito passivo por um *decisum* transitado em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade do tributo, haverá justiça na manutenção dessa desoneração caso posteriormente se fixe entendimento do Supremo em sentido contrário, isto é, reconhecendo a constitucionalidade da exação e determinando a permanência da incidência tributária sobre os concorrentes daquele? E esse questionamento também pode ser editado partindo-se de um caminho oposto: a eternização dos efeitos da coisa julgada desfavorável a determinado contribuinte não seria apta a causar um desequilíbrio concorrencial caso o STF exonerasse as empresas concorrentes ao declarar a inconstitucionalidade da exação em momento ulterior?

Ora, é preciso "[...] reconhecer como imposição da realidade contemporânea que o nível de tributação imposto pelo Estado aos diferentes agentes e setores econômicos é um fator que exerce importante influência na ordem econômica [...]." (PONTES, 2005, p. 161).

Ademais, é certo que o conhecimento de uma decisão judicial cria para o cidadão a expectativa de que, ocorrendo caso similar, idêntica solução deverá a ele ser aplicada. Dessa exigência de atuação uniforme do Judiciário, deduzem-se elementos componentes da segurança jurídica a serem aplicados à isonomia: confiabilidade e calculabilidade. Confiabilidade, porque o dever de aplicação homogênea gera o dever de manutenção da mesma decisão para casos iguais, proporcionando estabilidade e vinculatividade ao Direito; calculabilidade em razão da possibilidade de o contribuinte prever a mesma solução para casos iguais, planejando suas atividades sabendo previamente que, praticando o mesmo ato, a idêntica consequência estará sujeito. Constata-se, portanto, que a proteção da igualdade conduz à garantia da segurança jurídica como segurança *do Direito* e *dos direitos* de qualquer cidadão frente ao Estado, a ser realizada por este por meio da

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

aplicação coerente e consistente do ordenamento jurídico àqueles que se encontram em situação equivalente (ÁVILA, 2011, p. 224-225).[60]

Assim sendo, entendendo posteriormente a Excelsa Corte pela inconstitucionalidade da exação em sede de controle incidental[61] relativo a processo de outro sujeito passivo, é admissível a propositura de ação revisional pelo contribuinte prejudicado – isto é, aquele que, em momento anterior, teve contra si proferida sentença declarando a constitucionalidade da exação –, fundamentando-se o seu pedido de desoneração tributária no malferimento que o pronunciamento do STF causou à livre concorrência e à isonomia.

De outro giro, publicado o acórdão do Supremo cujo teor declara a constitucionalidade do tributo, é igualmente possível – e, destaca-se, apenas possível, mas não necessariamente ao final procedente – que o Fisco ajuíze processo dependente daquele em que findou por vencido. Mas aqui, por óbvio, não pode o autor alegar violação à isonomia entre o contribuinte/sujeito passivo e seus concorrentes estranhos à lide. Isso porque, sendo a isonomia direito fundamental e tendo, como titulares de tais direitos, os cidadãos – diretamente ou através de pessoas jurídicas por eles constituídas –, não se admite a sua invocação pelo Estado contra o cidadão (MACHADO SEGUNDO, 2008, p. 66).[62]

Mas uma ressalva merece ser feita: as situações acima versadas aplicam-se, como será abordado em breve, apenas aos tributos que implicam relação continuativa, levando-se ainda em consideração a autoridade da coisa julgada, sob pena de transformá-la em um nada jurídico.

5.2 A proteção à coisa julgada

5.2.1 A ação declaratória de inexistência de relação jurídica tributária

---

[60] No entanto, pertinente, nesse ponto, é a afirmação de Pontes (2005, p. 140), para quem "[...] a crença na circunstância de que somente com a absoluta uniformização da jurisprudência gera-se obediência ao princípio da isonomia constitui elemento que compõe o problema da relação coisa julgada individual *versus* decisão do Supremo Tribunal Federal.".

[61] Como será visto ao final deste trabalho, defende-se a necessidade da propositura de ações judiciais apenas nas hipóteses em que o Supremo se pronuncia no âmbito do controle incidental/concreto. Em sede de controle abstrato ou nas hipóteses de controle incidental em que editada resolução do Senado, a mera publicação, respectivamente, do acórdão e da resolução gera dever de observância.

[62] Encontra-se, na doutrina de Sarlet (2011, p. 223-224), crítica ao entendimento que preconiza a inexistência de proteção constitucional aos direitos das pessoas jurídicas quando não houver expressa previsão na Constituição. Destaca que a extensão da titularidade de direitos fundamentais a elas tem, por finalidade maior, a proteção dos direitos das pessoas físicas, visto que, em muitos casos, é mediante a tutela das pessoas jurídicas que se alcança uma melhor proteção dos indivíduos. Nessa toada, acena ainda para a possibilidade de os entes de direito público figurarem como titulares de direitos fundamentais (*v.g.*,direito de ser ouvido em juízo, direito à igualdade de armas e autonomia universitária).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Reproduzindo-se as palavras de James Marins, pode-se definir a ação declaratória em matéria tributária como

> [...] ação antiexacional imprópria, de rito ordinário, aforada pelo contribuinte em face da Fazenda Pública ou em face de ente que exerça funções parafiscais, com a finalidade de ver reconhecida judicialmente (declarada) a *existência*, a *forma* (declaração positiva) ou a *inexistência* (declaração negativa) de determinado vínculo jurídico obrigacional de caráter tributário com o escopo de promover o acertamento da relação fiscal manchada pela incerteza. (MARINS, 2010, p. 422-423, grifos do autor).

É ação tributária imprópria por estar submetida ao regime jurídico geral de processo civil, carecendo de um disciplinamento próprio de direito processual tributário[63]; é antiexacionalporque manejada pelo contribuinte na qualidade de autor da ação com o escopo de obter o controle judicial da atividade fiscal do Estado (MARINS, 2010, p. 421).

No que nos interessa, a ação declaratória de inexistência de relação jurídica – declaratória negativa – é instrumento processual frequentemente utilizado pelo contribuinte perante o juízo singular com o fito de não se sujeitar à futura cobrança de um tributo sob o fundamento de sua inconstitucionalidade. Como bem destacado por Machado Segundo (2010, p. 402-403), o pedido nela formulado dirige-se apenas a lançamento futuros, não sendo conveniente dela unicamente se valer na hipótese de já haver lançamento constituído. Em situações como a versada, o contribuinte pode propor ação formulando um pedido declaratório e também um constitutivo negativo, a fim de que o dispositivo da sentença tanto desconstitua o lançamento já efetuado quanto declare a inexistência de relação jurídica que o submeta ao pagamento da exação.

5.2.2 A coisa julgada e a segurança jurídica como um estado de certeza

É certo que, segundo lição de Cintra, Grinover e Dinamarco (2004, p. 304), "A sentença declaratória somente vale como preceito, tendo efeito normativo no que concerne à existência ou inexistência da relação jurídica entre as partes.", é dizer, é norma jurídica individual, definida pelo Poder Judiciário, que se diferencia das demais normas em razão da

[63] A despeito de a Lei de Execução Fiscal (BRASIL, 1980) não elencar, em seu art. 38,dentre as ações cabíveis, a ação declaratória, hoje a sua admissibilidade é absolutamente pacífica (MACHADO SEGUNDO, 2010, p. 401).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

possibilidade de se tornar – em princípio – indiscutível pela coisa julgada material[64] (DIDIER JR; BRAGA; OLIVEIRA, 2009, v. 2, p. 286).

Mas é preciso termos em mente, como acertadamente pontuado por Liebman (2007, p. 40), que a eficácia jurídica da sentença não se confunde com a autoridade da coisa julgada, porquanto não é esta "[...] efeito da sentença, como postula a doutrina unânime, mas, sim, modo de manifestar-se e produzir-se dos efeitos da própria sentença, algo que a esses efeitos se ajunta para qualificá-los e reforçá-los em sentido bem determinado." (LIEBMAN, 2007, p. 41).

Em outras palavras, caracteriza-se como um *estado de segurança jurídica* quanto à relação entre os que litigaram no processo, incidindo sobre os efeitos da sentença de mérito, não sendo, contudo, efeito desta (DINAMARCO, 2005, v. III, p. 301-302). E, ainda lançando mão da clássica doutrina de Enrico TullioLiebman, prolonga-se Cândido Rangel Dinamarco:

> Nos efeitos da sentença reside a fórmula de convivência não encontrada pelos sujeitos de modo amigável e pacífico, tanto que precisaram valer-se do processo e do exercício da jurisdição pelo Estado-juiz. A sentença estabelece essa fórmula, lançando-os para fora do processo e tendo uma natural tendência a impor-se na vida comum dos sujeitos. A coisa julgada é somente a capa protetora, que imuniza esses efeitos e protege-os contra neutralizações que poderiam acontecer caso ela não existisse; [...] Não se trata portanto de acrescer efeitos à sentença, mas de imunizar os que ela tem. (DINAMARCO, 2005, v. III, p. 302).

É cediço que ela – coisa julgada –, como já por nós antes assinalado, é consagratória do valor *segurança jurídica*, expressão que, na acepção adotada, denota uma asserção sobre um estado desejável, um juízo axiológico concernente àquilo que se julga bom existir segundo um determinado sistema de valores (ÁVILA, 2011, p. 108).[65]

E tal estado desejável é representado por um *estado de certeza* a ser alcançado, significando a possibilidade de o contribuinte conseguir prever, com exatidão, o conteúdo das normas –melhor dizendo, da norma individual/sentença – a que está e a que estará sujeito e as

---

[64]Não será concedido espaço para maiores elucubrações acerca das diferenças entre coisa julgada material – que é a que realmente nos importa – e formal, tendo em vista o caráter elementar deste tema. Todavia, somente para que este trabalho não peque por eventuais e pequenas omissões, valemo-nos das sucintas palavras de Cândido Rangel Dinamarco, para quem "Coisa julgada formal é a *imutabilidade da sentença como ato jurídico processual*." (DINAMARCO, 2005, v. III, p. 295, grifo do autor) e "Coisa julgada material é a *imutabilidade dos efeitos substanciais da sentença de mérito*." (DINAMARCO, 2005, v. III, p. 299, grifo do autor).

[65]Humberto Ávila ainda adota a palavra segurança em outros sentidos: como *elemento definitóri*o, isto é, como elemento da definição de Direito, sendo uma condição estrutural de qualquer ordenamento, o qual, por isso mesmo, não poderá ser considerado *jurídico* se privado de certeza (ÁVILA, 2011, p. 106); como *fato,* ou seja, uma realidade concreta passível de constatação, uma possibilidade de se prever as consequências jurídicas de fatos ou de comportamentos (ÁVILA, 2011, p. 108) e, finalmente, como *norma-princípio*, é dizer, uma prescrição normativa por meio da qual se estabeleça, direta ou indiretamente, algo como permitido, proibido ou obrigatório (ÁVILA, 2011, p. 109).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

consequências exatas que serão atribuídas a seus atos. Nessa acepção, segurança equivale a um estado de certeza tanto conteudística quanto de previsibilidade das consequências (ÁVILA, 2011, p. 168) da sentença já revestida da autoridade da coisa julgada. Em suma, "Do ponto de vista judicial, a máxima certeza jurídica é o produto da coisa julgada [...]." (MARINS, 2010, p. 573).

5.2.3A interpretação da Súmula 239 do STF e as relações tributárias continuativas

Fundamental para a definição do alcance da coisa julgada tributária é a consideração do meio processual em que ela é construída, bem como do pedido judicialmente nela formulado, uma vez que, a teor do estatuído nos arts. 128[66] e 460[67] do *Codex* Processual, a coisa julgada se forma nos limites do pedido. Por tal razão, é certo que a autoridade da coisa julgada não poderá alcançar questões estranhas ao processo cujos limites foram definidos a partir do pedido do autor (PONTES, 2005, p. 128).

Questão relevante e que mantém relação com as considerações expostas é aquela atinente ao real alcance da Súmula 239 do STF, a qual predica que "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores." (BRASIL, 1963).

Primeiramente, impende assentar que a relação jurídica tributária é frequentemente caracterizada pela sucessividade ou continuidade[68], de modo que sempre que realizado o suporte fático da norma que estabelece o dever tributário, surge para o poder tributante o direito potestativo de lançar o tributo devido – em se tratando, é claro, de obrigação tributária principal. E a sucessividade referida se manifesta pela incidência repetitiva da mesma norma tributária: à medida que se realizam os suportes fáticos da norma, materializam-se, em ato, as relações jurídicas que, potencialmente, já se encontram definidas em lei (PONTES, 2005, p. 129).

Em razão disso e tomando como referência relações de tal natureza é que se defende que, proposta pelo contribuinte ação com pedido meramente declaratório negativo, a coisa julgada favorável ao autor – ou seja, reconhecendo a inconstitucionalidade do tributo –

---

[66]"Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte." (BRASIL, 1973).

[67]"Art. 460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado." (BRASIL, 1973).

[68] Exemplo de exceção a essa regra é o caso da obrigação tributária atinente ao pagamento de custas e emolumentos. Aqui a relação Fisco/contribuinte se exaure, por completo, no passado, não irradiando efeitos no futuro, como acontece, por exemplo, com a CSLL.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

atinge os efeitos para o futuro, dispensando o ajuizamento de novas ações a cada exercício financeiro, pois, "Quanto aos efeitos da sentença declaratória *no tempo,* deve-se insistir que os mesmos perduram enquanto perdurar a mesma situação fático/jurídica." (MACHADO SEGUNDO, 2010, p. 408, grifos do autor). Desse modo, por razões pragmáticas de aceleração da tutela jurisdicional, abre-se caminho para que sejam objeto de julgamento obrigações futuras que, de algum modo, estejam entrelaçadas com obrigações existentes no presente (DINAMARCO, 2005, v. III, p. 309).

E o que se afirmou não é colidente com o entendimento sumulado, o qual se aplica apenas às ações em que a declaração de inconstitucionalidade é mero fundamento da sentença, não integrando o dispositivo desta (MACHADO SEGUNDO, 2010, p. 406). A respeito desse tipo de provimento jurisdicional, James Marins assim se pronuncia:

> [...] não se pode pretender que sentenças puramente anulatórias de determinado lançamento fiscal promanem efeitos declaratórios que se projetam para o futuro. Nos casos de sentenças anulatórias, ou mesmo nas sentenças desconstitutivas do título executivo que se proferem em embargos à execução, a eficácia objetiva da sentença transitada em julgado abrangerá tão-somente (*sic*) os limites de eficácia do próprio ato administrativo anulado ou desconstituído, na forma como preconizado pela Súmula nº 239, pois se declara indevida a cobrança do imposto exatamente em relação ao exercício a que se refira o lançamento ou a certidão de dívida ativa, e por isso não pode projetar coisa julgada com relação aos posteriores. (MARINS, 2010, p. 580).

Do contrário, em se tratando de declaratória pura – ou de mandado de segurança preventivo –, em cujo dispositivo da sentença consta a declaração de inconstitucionalidade e que, por tal razão, reveste-se da autoridade da coisa julgada[69], não merece ser invocada a súmula em alusão.[70] Não é outra a interpretação adotada por Machado (2006, p. 165, grifos do autor), cujas palavras, dotadas que são de singular clareza, aqui se reproduzem:

> Por isto entendemos que a decisão que declara a inexistência da relação jurídica tributária de natureza continuativa, ou concede mandado de segurança contra a cobrança de um tributo albergado por uma relação jurídica continuativa, transita em julgado e se faz imodificável. De modo absoluto, no que diz respeito aos fatos consumados e aos fatos que se vão consumando sem mudança no elemento fático, ou no elemento jurídico da relação. E de modo relativo no que diz respeito aos fatos

[69]"Art. 469. Não fazem coisa julgada:I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;Il - a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;III - a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentemente no processo." (BRASIL, 1973).

[70]O que aqui se defende encontra respaldo inclusive na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, cujo entendimento se fixa no sentido de que "[...] em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal." (BRASIL, 2011).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

> futuros, posto que não impede alteração do elemento normativo formador da relação jurídica.
> Em outras palavras, o efeito da coisa julgada na relação jurídica continuativa faz imodificável a relação jurídica enquanto permanecerem inalterados os seus elementos formadores, a saber, a *lei* e o *fato*. Não impede, todavia, mudança do elemento normativo formador da relação jurídica continuativa. Mudança que pode decorrer de alterações legislativas ou da declaração definitiva da constitucionalidade da lei antes tida como inconstitucional. Ou da declaração definitiva da inconstitucionalidade da lei antes tida como constitucional.

A possibilidade de modificação mencionada pelo professor Hugo de Brito pode acontecer porque a sentença é dada com a cláusula *rebus sic stantibus*. Mas isso não importa, defende Liebman (2007, p. 27-28), uma atenuação dos princípios da coisa julgada, uma vez que, de certo modo, todas as sentenças contêm implicitamente a cláusula *rebus sic stantibus*, enquanto a coisa julgada não impede absolutamente que se considerem fatos intervenientes posteriores à emanação da sentença, pois, sendo a decisão determinada pelas circunstâncias concretas do caso, a mudança deste justifica uma correspondente adaptação da determinação feita precedentemente. O que ocorre, em verdade, é o desaparecimento do objeto do julgado e, por isso,

> [...] o comando sentencial deixa de atuar, não por ter extinguido sua força, mas por não ter mais sobre o que incidir. Entretanto, o acertamento feito, em face da situação fático-jurídica apurada no tempo da sentença, continuará imutável e indiscutível, para sempre. Se algum novo julgamento vier a acontecer entre as partes, já não será sobre o mesmo objeto, visto que a relação jurídica litigiosa estará envolvendo elementos novos que não foram apreciados na sentença anterior. Operará para o futuro, e não para o passado, este sim, vinculado à coisa julgada (THEODORO JÚNIOR, 2007, v. 1, p. 612).

E essa modificação das situações fático-jurídicas, apta que é a impedir o protraimento dos efeitos da coisa julgada material no tempo, amolda-se perfeitamente aos casos em que o Supremo Tribunal se pronuncia em sentido contrário à coisa julgada anterior emanada dos juízos inferiores. Isso porque, como já mencionado em capítulo anterior deste trabalho, a nova orientação da Excelsa Corte "Pode ser considerada *direito novo*, fazendo cessar a produção de 'efeitos futuros' nas relações continuadas." (MACHADO SEGUNDO, 2010, p. 411, grifo do autor).

Mas é preciso ainda levar em consideração – antes de se adotar qualquer posicionamento inflexível sobre os efeitos temporais da decisão do STF – o contundente abalo que a possibilidade de retroatividade do entendimento diverso e posterior da Excelsa Corte pode causar à segurança jurídica, visto que a parte vencedora em instância inferior estaria permanentemente assombrada pela inconstância jurisprudencial. No entanto, permitir a inalterabilidade dos efeitos futuros da coisa julgada seria fomentar situações de

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

desigualdade entre contribuintes que se encontram em idêntica posição e, não raro, situações de desequilíbrio acidental e despropositado do mercado concorrencial.

5.3 A proporcionalidade como solução para o conflito[71]

Como *princípio dos princípios*, assim se refere Guerra Filho (2009, p. 91) ao princípio da proporcionalidade, pois verdadeiro ordenador do direito. Muito embora não esteja expressamente previsto na Constituição de 1988, nada impede que o reconheçamos, invocando-o com fulcro no § 2º do art. 5º, o qual predica, *in verbis:* "Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte."(BRASIL, 1988).

Recorrer à proporcionalidade em seu sentido amplo é medida imprescindível quando se está diante de um conflito entre princípios, normas consideradas verdadeiros mandamentos de otimização e que, por tal motivo, merecem ser realizadas da maneira mais efetiva possível, evitando-se a sua total abnegação ante a outra norma de idêntica espécie.

No caso vertente, em que colidentes os princípios da isonomia entre os contribuintes e da proteção à coisa julgada, é preciso partir da consideração de que os valores por tais normas consagrados, quais sejam a justiça e a segurança jurídica, não se situam em graus hierárquicos distintos, a despeito da possibilidade de a própria Constituição prever em sentido contrário, ou seja, consagrando alguns valores como mais importantes do que outros (MACHADO SEGUNDO; MACHADO, 2006, p. 176).

Desse modo, a solução encontrada para o conflito deve ser mediante a utilização da proporcionalidade a fim de se encontrar um caminho final que não desprestigie por inteiro a isonomia/livre concorrência, nem que transforme em um nada o que se consolidou no passado pela coisa julgada. Entretanto, a aplicabilidade do princípio em questão, como assentado na doutrina de Ávila (2006, p. 149-150), não é irrestrita, mas dependente de um *meio*, um *fim concreto* e uma *relação de causalidade* entre eles. Vale dizer, é imprescindível

[71]É certo que o problema em análise encontra as mais diversas soluções nos repositórios doutrinários. Há quem se posicione pela prevalência de um princípio sobre o outro – *v.g.,* Scaff (2006, p. 127-128) –, como há quem intente chegar a uma posição mais harmônica possível, mas sempre pendendo para o lado do contribuinte, considerado o sujeito frágil da relação tributária – *v.g.,* Pontes (2005, p. 176). Após variadas leituras, não foi possível me desvencilharda solução apontada por Machado Segundo (2008, p. 70-73),por me parecer, sem hesitação, a mais coerente.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

que o exame de proporcionalidade seja aplicado quando houver uma *medida concreta* destinada a realizar uma *finalidade*.

E a essa exigência obedece o problema analisado, em que postos sob tensão os princípios da isonomia e da coisa julgada, exigindo-se uma medida apta a atingir a sua finalidade – exame da adequação –, devendo, ao mesmo tempo, ser a menos restritiva aos direitos envolvidos dentre as medidas que poderiam ter sido utilizadas para atingir a finalidade – exame da necessidade –, e que essa finalidade seja tão valorosa que justifique tamanha restrição – exame da proporcionalidade em sentido estrito (ÁVILA, 2006, p. 150).

Estabelecidas essas premissas, põe-se em análise o primeiro caso, que, em verdade, não se configura um problema. Referindo-se a situação a uma relação jurídica totalmente exaurida, ou seja, sendo declarada, por sentença[72], a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um tributo de obrigação não continuativa, posterior entendimento do Supremo em sentido diverso não possui o condão de afetar a coisa julgada, permanecendo esta, pois, incólume. Nesse caso, a única possibilidade de se desconstituir a sentença seria mediante o ajuizamento de uma ação rescisória – caso ainda dentro do biênio previsto no art. 495 do CPC[73] – com supedâneo em uma das hipóteses elencadas no art. 485[74] do Código de Processo Civil. Mas note-se: rescindir o *decisum* proferido pelos juízos inferiores somente será possível caso existente algum vício ao tempo da prolação da decisão, vale dizer, o entendimento posterior do Supremo em sentido contrário à coisa julgada não a torna falha e passível de rescisão nos termos do art. 485,V. (MACHADO SEGUNDO, 2008, p. 71).

Todavia, não raro, a parte sucumbente perante os juízos inferiores propõe ação rescisória com fundamento no aludido inciso – "violação à literal disposição de lei" (BRASIL, 1973) –, mormente pelo fato de ser a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo, em regra, dotada de efeito *extunc*, como se a lei nunca tivesse integrado o

---

[72]Ainda que a destempo, esclarecemos que a palavra *sentença* é empregada, neste trabalho, em seu sentido amplo, albergando também os acórdãos oriundos dos tribunais. Utiliza-se tão somente esse vocábulo apenas por comodidade linguística.

[73] "Art. 495. O direito de propor ação rescisória se extingue em 2 (dois) anos, contados do trânsito em julgado da decisão." (BRASIL, 1973).

[74]"Art. 485. A sentença de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando: I - se verificar que foi dada por prevaricação, concussão ou corrupção do juiz; II - proferida por juiz impedido ou absolutamente incompetente; III - resultar de dolo da parte vencedora em detrimento da parte vencida, ou de colusão entre as partes, a fim de fraudar a lei; IV - ofender a coisa julgada; V - violar literal disposição de lei; VI - se fundar em prova, cuja falsidade tenha sido apurada em processo criminal ou seja provada na própria ação rescisória; VII - depois da sentença, o autor obtiver documento novo, cuja existência ignorava, ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de lhe assegurar pronunciamento favorável; VIII - houver fundamento para invalidar confissão, desistência ou transação, em que se baseou a sentença; IX - fundada em erro de fato, resultante de atos ou de documentos da causa;" (BRASIL, 1973).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

ordenamento jurídico positivo (WAMBIER, 2007, p. 386). Mas a processualista adota posição ainda mais radical, defendendo que o ajuizamento da rescisória é totalmente despiciendo (WAMBIER, 2007, p. 388), uma vez que a decisão impugnada seria juridicamente inexistente, porquanto fruto de um pedido feito com base em lei que não era lei. Em seu entender, seria suficiente o ajuizamento de uma ação de natureza declaratória, desvinculada do prazo previsto no art. 495, apenas para trazer maior segurança jurídica à situação.

Ora, com a devida vênia, não é possível concordar com esse raciocínio. Prestigiar esse entendimento seria atentar severamente contra a coisa julgada, seja na hipótese que ora se investiga, seja nas relações continuativas. A rescisória, dotada que é, em regra, de efeitos retroativos, não pode ser admitida simplesmente por questões de divergência jurisprudencial ao longo do tempo.

E a conclusão pelo descabimento dessa ação se torna ainda mais firme quando nos atentamos para a possibilidade de que a decisão do Supremo somente possa vir a ser proferida após o prazo de dois anos para a sua propositura (MACHADO SEGUNDO; MACHADO, 2006, p. 189). Seria coerente admitir uma rescisória fora do prazo? Malgrado a resposta que nos pareça mais acertada seja a negativa, afirma Barroso (2011b, p. 250) que a doutrina processualista tem sido surpreendentemente liberal, admitindo a rescisória sem sujeição ao biênio decadencial, sob o mesmo fundamento exposto quando da menção a Wambier: o *decisum* se fundamentou em lei nula.

Mas é possível que se encontre alguém que aqui defenda a superação da coisa julgada em respeito à isonomia entre os contribuintes. Todavia, a ofensa à isonomia, quando se trata de relações não continuativas, é mínima, sendo, aliás, muito maior a ofensa à coisa julgada caso se admitisse a rediscussão da questão. Relativizar a coisa julgada seria dar plena e total eficácia à isonomia, e nenhuma eficácia à segurança jurídica (MACHADO SEGUNDO; MACHADO, 2006, p. 180-181).

Situação diversa e mais complexa é aquela em que o contribuinte discute a constitucionalidade de tributo que importa prestações continuativas, e a Excelsa Corte, anos mais tarde, pronuncia-se em sentido contrário à sentença já transitada em julgado. Nessa hipótese, permitir que a coisa julgada continue a produzir efeitos no futuro é desprestigiar sobremaneira a isonomia e, não raro, a livre concorrência. Vale dizer, os concorrentes daquele contribuinte que obteve sentença favorável transitada em julgada estariam em inegável prejuízo em relação a este ou este estaria deveras prejudicado caso vencido em ação

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

declaratória por ele ajuizada e ulteriormente o Supremo reconhecesse a inconstitucionalidade do tributo.

Nesse ponto, perfeita é a lição de Machado Segundo (2008, p. 71-72):

> Por mais que se deva prestigiar a isonomia, e a livre concorrência, não se pode negar que a aplicação retroativa de um posicionamento do STF é tão agressiva à segurança jurídica quanto a edição de leis retroativas. Aliás, nesse caso, estará havendo até maior agressão, pois mesmo às leis não é facultado atingir a decisão passada em julgado, e se estará malferindo a boa-fé do cidadão que confiou no pronunciamento do Poder Judiciário.[75]

Conclui-se, portanto, que a posição mais coerente a ser defendida é aquela que respeita a coisa julgada e todos os seus efeitos situados no passado, tendo a decisão do STF apenas eficácia prospectiva a teor do disposto no art. 27 da Lei nº 9.868/1999. Entretanto, como a isonomia é um princípio que também consagra valor tão caro ao ordenamento jurídico, os efeitos futuros, ulteriores à decisão do STF, merecem ser revistos a fim de que a justiça seja concretamente alcançada (MACHADO SEGUNDO, 2008, p. 72). Nessa hipótese, inobstante a manutenção da coisa julgada particular crie uma situação de desigualdade relativamente aos tributos anteriores, há, quanto aos fatos passados, maiores razões para manter a decisão do que para afastá-la. Aqui, o efeito negativo da desigualdade de um contribuinte seria bem menor do que o resultado restritivo da insegurança de todos os contribuintes. De outro giro, a permanência ilimitada da desigualdade afetaria de modo demasiado a igualdade da tributação, criando excessivas vantagens ou desvantagens em favor ou contra um ou mais contribuintes relativamente à maioria deles (ÁVILA, 2008, p. 124-125).

Nesse tipo de relação jurídica, a proteção da coisa julgada visa a evitar uma eterna reabertura de decisões, impedindo que uma decisão anterior seja afastada por uma segunda sob o fundamento de que aquela era injusta, pois, em se aceitando isso, seria possível admitir que uma terceira decisão viesse a afastar a segunda pelos mesmos motivos e assim sucessivamente. É, pois, para se evitar essa incontrolável recursividade, que se impõe a manutenção da coisa julgada quanto ao passado (ÁVILA, 2008, p. 125).

Mas é possível ainda encontrar quem defenda a retroatividade da decisão do Supremo apenas se esta for mais benéfica ao contribuinte. Nesse sentido, Pontes (2005, p. 176) argumenta que

---

[75] A proteção à coisa julgada por meio da vedação à existência de leis retroativas encontra-se insculpida no inciso XXXVI do art. 5º, o qual predica que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;" (BRASIL, 1988).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

> A existência da coisa julgada [...] somente impede a retroatividade da decisão do Supremo Tribunal Federal quando tal efeito for deletério à esfera jurídica individual [...].
> A coisa julgada anterior, portanto, não é óbice a que o contribuinte, contra quem tenha sido pronunciada a constitucionalidade da norma tributária, possa se beneficiar dos efeitos retroativos da pronúncia de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal [...].

Tais argumentos amiúde se sustentam com base na consideração de que, tendo os direitos fundamentais, como titulares, em regra, os cidadãos, não é possível a sua invocação pelo Poder Público. Esse raciocínio, inclusive, parece encontrar guarida na Súmula 654 do STF[76](MACHADO SEGUNDO, 2008, p. 66). Ora, com tal entendimento não é possível concordar por inteiro, sob pena de se amesquinhar a autoridade da coisa julgada, seja esta benéfica ou prejudicial ao contribuinte. Permitir que ao sujeito passivo seja facultado, a qualquer tempo, o exercício do seu direito à restituição dos valores pagos a título do tributo posteriormente tido por inconstitucional pelo Supremo seria pôr em xeque não somente a segurança jurídica, mas também – supondo-se correta a proibição de sua invocação pelo Estado – os próprios fins fiscais e extrafiscais visados pela instituição daquele tributo tido, até então, por constitucional. Ademais, é certo que o *Codex*Tributário somente permite a excepcionalidade de leis retroativas mais benéficas em se tratando de ato não definitivamente julgado, o que não é o caso.

Por sua vez, o modo pelo qual os efeitos para o futuro serão reapreciados dependerá da modalidade de controle exercida pelo Supremo. Se o seu pronunciamento ocorreu em sede de controle abstrato, ou nos casos de fiscalização concreta seguida de resolução do Senado, não é necessária outra formalidade além da mera publicação do acordão ou da resolução. Mas, caso a decisão do STF tenha sido proferida em sede de controle difuso, é imprescindível que se prestigie os princípios da boa-fé e da cientificação, devendo aquele beneficiado pelo novo entendimento fixado pela Excelsa Corte ajuizar ação revisional de coisa julgada nos termos do art. 471, I, do CPC[77] (MACHADO SEGUNDO; MACHADO, 2006, p. 186).

---

[76] "A garantia da irretroatividade da lei, prevista no art. 5º, XXXVI, da Constituição da República, não é invocável pela entidade estatal que a tenha editado." (BRASIL, 2003).

[77]"Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo: I - se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;" (BRASIL, 1973).

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sendo a Constituição, por excelência, o fundamento de validade de todo o ordenamento jurídico, a preservação de sua supremacia exige a previsão, em seu próprio texto, de mecanismos destinados a extirpar do mundo jurídico eventuais produtos da atividade – típica ou atipicamente – legiferante que contrariem material e/ou formalmente os preceitos nela contidos. Afinal, inexistentes tais mecanismos de controle, a supremacia constitucional não seria nada além de um mero ideal nefelibata. Exige-se, portanto, para cada direito reconhecido, uma correspondente forma de garanti-lo.

A previsão constitucional do controle de constitucionalidade – com o seu progressivo aperfeiçoamento e ampliação no decorrer do tempo – é, assim, em se tratando de matéria tributária, uma garantia, melhor dizendo, um mecanismo de segurança de que todo o plexo normativo de proteção ao contribuinte insculpido no Texto Maior será a ele assegurado em caso de possível violação.

Do produto judicial desse controle – a decisão– vem à tona relevante discussão acerca da fixação dos seus efeitos temporais, sobretudo quando proferido o *decisum* pela instância judiciária máxima. Isso porque, seja em controle difuso, seja em controle concentrado, é certo que as decisões do STF se revestem de um caráter vinculante, este expressamente previsto quando se trata de controle abstrato e tradicionalmente construído quanto ao controle concreto, tendo em vista o inegável respeito e vinculatividade que os precedentes da Excelsa Corte ganharam ao longo do tempo.

Sob as considerações de que lei inconstitucional é lei nula e de que estas são dotadas de presunção de constitucionalidade desde o seu nascedouro é que, tanto a declaração de inconstitucionalidade quanto a reafirmação da constitucionalidade pelo Supremo dotam-se, via de regra, de efeito *extunc*, declarando-se uma situação preexistente.

Todavia, atento à possibilidade de malferimento à segurança jurídica ou a outro preceito imbuído de semelhante fundamentalidade que a retroatividade da decisão do Supremo poderia causar, é que o legislador ordinário previu a hipótese de negação à teoria da nulidade pela Excelsa Corte, permitindo-se que a declaração dela emanada, atingido o quórum exigido, fosse dotada de efeitos apenas prospectivos.

A complexidade da modulação dos efeitos temporais alcança um nível ainda maior quando analisada a questão atinente à matéria tributária. Nesse ponto, surge a infindável discussão doutrinária a respeito do conflito entre a isonomia/livre concorrência e a proteção à coisa julgada, impondo-se o enfrentamento do tema concernente aos princípios

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

constitucionais. É cediço que, sendo essa espécie normativa um verdadeiro mandamento de otimização, o valor por ela consagrado merece ser alcançado da forma mais efetiva possível, buscando-se, em caso de conflito com outra norma de mesma espécie, a solução impositiva dos menores sacrifícios a cada um dos princípios contrapostos.

Afasta-se aqui a possibilidade de se recorrer aos tradicionais critérios de solução de antinomias – *hierárquico*, *temporal* e *da especialidade* –, os quais não se mostram adequados à solução de um conflito de tal ordem por resultarem no total prevalecimento de uma norma sobre a outra. Assim sendo, a problemática merece ser resolvida mediante a aplicação do princípio da proporcionalidade, que, todavia, não é de invocação irrestrita, mas vinculada à existência de uma medida concreta relacionada a uma finalidade específica.

E a verdadeira imprescindibilidade de aplicação desse princípio norteador acontece quando o problema exposto trata de relação tributária de natureza continuativa, cuja coisa julgada sobre ela construída apresenta a particularidade de tanto reger situações pretéritas quanto de se projetar sobre fatos que ainda estão por acontecer. No entanto, para que essa última hipótese aconteça, isto é, para que os efeitos da coisa julgada se protraiam no tempo, necessário é que fato e norma permaneçam inalterados. Modificada a norma e/ou o fato, não há razão para que coisa julgada continue a disciplinar aquela relação jurídica, porquanto perdido o substrato fático-normativo sobre o qual incidia.

Assim sendo, sobrevindo entendimento do Supremo em sentido contrário à coisa julgada, essa decisão equivale a lei nova, tornando possível a rediscussão dos efeitos futuros. Mas os fatos passados, anteriores à decisão do STF, esses merecem ser resguardados.

É forçoso reconhecer que o raciocínio aqui defendido, em que pese a existência de soluções diversas nas mais abalizadas doutrinas, é o que menor sacrifício impõe aos dois princípios aludidos. Se, de um lado, a eternização dos efeitos da coisa julgada implica assentir com um desnivelamento despropositado de contribuintes que, conquanto situados em idêntica posição frente ao poder tributante, sujeitam-se a uma carga tributária distinta por mera razão de divergência jurisprudencial, por outro lado, acreditar que a justiça somente poderá ser alcançada através da absoluta uniformização jurisprudencial – inclusive quanto aos fatos passados – é de temeridade dantesca.

Conclui-se, portanto, que, quanto ao que já se exauriu, reveste-se de maior vulto a coisa julgada, cristalizando todos os fatos pretéritos; no que concerne ao futuro, vem à tona a isonomia a exigir um estado de justiça a ser alcançado mediante o nivelamento entre os sujeitos passivos.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

Em face de tais considerações é que o manejo da ação rescisória não se mostra a medida mais adequada, seja porque dotada essa ação essencialmente de efeitos retroativos, seja porque a sua utilização é frequentemente atrelada às alegações de que a sentença transitada em julgado, com o advento do pronunciamento do Supremo em sentido diverso, passou a violar literal disposição de lei. Concordar com o cabimento da rescisória em casos como o narrado é incorrer em gravíssimo erro ao se considerar que aquela decisão que, quando do seu proferimento, era perfeitamente escorreita, mostrou-se posteriormente viciada somente porque a instância máxima fixou entendimento em sentido contrário.

A medida que se mostra mais adequada é, pois, o ajuizamento de uma ação revisional – art. 471, I, do Código de Processo Civil – pela parte vencida nas instâncias inferiores a fim de que os fatos posteriores à publicação da decisão do Supremo em controle concreto possam ser revistos. Essa medida, contudo, é de todo desnecessária em se tratando de controle abstrato pela Excelsa Corte, tendo em vista o caráter expressamente vinculante de que se revestem as decisões de tal ordem.

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Ana Paula Martins. **Os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em sede de controle de constitucionalidade em matéria tributária**: uma análise sob a perspectiva dos direitos fundamentais do contribuinte. 2009. 275 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2009.

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

ÁVILA, Humberto. Estatuto do Contribuinte: conteúdo e alcance. **Revista Diálogo Q2Jurídico**, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, nº 3, junho, 2001. Disponível em: <http://www.direitopublico.com.br/pdf_3/dialogo-juridico-03-junho-2001-humberto-avila.pdf>. Acesso em: 06 out. 2014.

_____. **Segurança jurídica:** Entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2011.

_____. **Teoria da igualdade tributária**. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. **Teoria dos princípios:** da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 5. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2006.

BARROS, Patrícia Oliveira. **Os efeitos da decisão declaratória de inconstitucionalidade**. 2005. 120 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2005.

BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2011b.

_____. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo:** Os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2011a.

BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Tradução de Fernando Pavan Baptista e Ariani Bueno Sudatti. Apresentação de AlaôrCaffé Alves. 1. ed. Bauru: Edipro, 2001.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 21. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil:**promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 ago. 2014.

_____. **Código de Processo Civil**: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869compilada.htm>. Acesso em: 02 set. 2014.

_____. **Código Tributário Nacional**: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 06 out. 2014.

_____. Lei nº 6.830,de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. **Diário Oficial [da] RepúblicaFederativa do Brasil**, Brasília, 24 set. 1980. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 10 out. 2014.

_____. Lei nº 9.868,de 10 de novembro de 1999. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal.**Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 11 nov. 1999. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm>. Acesso em: 05 ago. 2014.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.118.893** – MG (2009/0011135-9). Recorrente: Ale Distribuidora de Combustíveis Ltda. Advogado: Jose Marcio Diniz Filho e Outros. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Arnaldo Esteves Lima. Brasília, 23 de março de 2011. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&processo=1118893&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO>. Acesso em: 18 out. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 875**. Requerente: Governador do Estado do Rio Grande do Sul e Outros. Advogado: Gabriel Pauli Fadel e Outros. Interessados: Presidente da República e Congresso Nacional. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, 24 de fevereiro de 2010. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI%24%2ESCLA%2E+E+875%2ENUME%2E%29+OU+%28ADI%2EACMS%2E+ADJ2+875%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/cc4a3fj>. Acesso em: 05 ago. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.048**. Requerente: Partido da Social Democracia Brasileira PSDB. Advogado: Afonso Assis Ribeiro e Outros. Requerido: Presidente da República. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, 14 de maio de 2008. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28CONTROLE+ABSTRATO+NORMAS+OR%C7AMENTARIAS%29%284048%2ENUME%2E+OU+4048%2EACMS%2E%29+%28%28GILMAR+MENDES%29%2ENORL%2E+OU+%28GILMAR+MENDES%29%2ENORV%2E+OU+%28GILMAR+MENDES%29%2ENORA%2E+OU+%28GILMAR+MENDES%29%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/n2d9j9v>. Acesso em: 05 ago. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental na Reclamação nº 10.125**. Agravante: Estado do Pará. Agravado: Paulo Jorge de Paiva. Advogado: André Bassalo. Interessados: Presidente do Tribunal Regional do Trabalho da 8ª Região e Tribunal Superior do Trabalho. Relator: Ministro Dias Toffoli. Brasília, 19 de setembro de 2013. Disponível em:<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%2810125%2ENUME%2E+OU+10125%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/kcsvaqb>. Acesso em: 05 ago. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 586.453** – SE.Recorrente: Fundação Petrobrás de Seguridade Social PETROS. Advogado: Marcos Vinícius Barros Ottoni e Outros. Recorridos: Nivaldo Mercenas Santos e Outros. Advogado: Pedro Lopes

Ramos e Outros. Relator: Ministra Ellen Gracie. Brasília, 20 de fevereiro de 2013. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=586453&classe=RE&codigoClasse=0&origem=JUR&recurso=0&tipoJulgamento=M>. Acesso em: 05 ago. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 239**, de 13 de dezembro de 1963. Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores. Disponível em: <http://www.dji.com.br/normas_inferiores/regimento_interno_e_sumula_stf/stf_0239.htm>. Acesso em: 10 out. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 266**, de 13 de dezembro de 1963. Não cabe mandado de segurança contra lei em tese. Disponível em: <http://www.dji.com.br/normas_inferiores/regimento_interno_e_sumula_stf/stf_0266.htm>. Acesso em: 02 out. 2014.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 654**, de 24 de setembro de 2003. A garantia da irretroatividade da lei, prevista no art 5º, XXXVI, da Constituição da República, não é invocável pela entidade estatal que a tenha editado.Disponível em: <http://www.dji.com.br/normas_inferiores/regimento_interno_e_sumula_stf/stf_0654.htm>. Acesso em: 10 out. 2014.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 28. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Lições de Direito Processual Civil**. 15. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008. v. II.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 20. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2004.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Direito tributário e conjuntura econômica**. [2010?]. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/12/Artigo-Tributacao-e-Conjuntura-Economica.pdf>. Acesso em: 06 out. 2014.

DIDIER JR, Fredie; BRAGA, Paulo Sarno; OLIVEIRA, Rafael. **Curso de direito processual civil:** Teoria da prova, direito probatório... 4. ed. rev. e atual. Salvador: Juspodivm, 2009. v. 2.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de direito processual civil**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2005. v. III.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Direito Constitucional**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

FINE, Toni M. O controle judicial de constitucionalidade nos Estados Unidos. *In*: TAVARES, André Ramos (Coord.). **Justiça constitucional:** pressupostos teóricos e análises concretas. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

GRECO, Leonardo. Eficácia da Declaração *Erga Omnes* de Constitucionalidade ou Inconstitucionalidade em Relação à Coisa Julgada Anterior. *In:* ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Problemas de processo judicial tributário**. São Paulo: Dialética, 2002. v. 5, p. 195-207.

GUERRA FILHO, Willis Santiago. **Processo Constitucional e Direitos Fundamentais**. 6. ed. rev. e ampl. São Paulo: SRS Editora, 2009.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução de João Baptista Machado. 6. ed. 5. tir. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LIEBMAN, Enrico Tullio. **Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre a coisa julgada**. Tradução de Alfredo Buzaid e Benvindo Aires. Tradução dos textos posteriores à edição de 1945 com notas relativas ao direito brasileiro vigente de Ada Pellegrini Grinover. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. Coisa Julgada e Controle de Constitucionalidade e de Legalidade em Matéria Tributária. *In*: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Coisa julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Icet, 2006.p. 148-174.

_____. **Curso de direito tributário**. 33. ed. rev. atual. eampl. São Paulo: Malheiros, 2012.

_____. **Mandado de segurança em matéria tributária**. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2009.

_____. A supremacia constitucional como garantia do contribuinte. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 7, n. 55, 1 mar. 2002. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/2715>. Acesso em: 06 out. 2014.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Algumas notas sobre a invocação do princípio da "livre concorrência" nas relações tributárias. **Nomos. Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC**, Fortaleza, v. 28.2, p. 61-81, jul./dez. 2008.2. Disponível em: <http://mdf.secrel.com.br/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=34&limitstart=10>. Acesso em: 06 out. 2014.

_____. **Processo Tributário**.5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária. *In*: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Coisa julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Icet, 2006. p. 175-196.

MAGALHÃES FILHO, Glauco Barreira. **Hermenêutica e Unidade Axiológica da Constituição**. 2. ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro:** (administrativo e judicial). 5.ed. São Paulo: Dialética, 2010.

MARMELSTEIN, George. **Curso de direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Efeitos Prospectivos de Decisões Definitivas da Suprema Corte em Matéria Tributária. *In:* MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Coisa julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Icet, 2006. p. 209-226.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

_____. **Curso de direito administrativo**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 5.ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2010.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

NUNES JÚNIOR, Flávio Martins Alves. O Poder Judiciário e sua vinculação aos direitos fundamentais. **Rede de Ensino Luiz Flávio Gomes**, 30 mar.2010. Disponível em: <http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=20100329142001617&mode=print>. Acesso em: 29 set. 2014.

PONTES, Helenilson Cunha. **Coisa julgada tributária e inconstitucionalidade**. São Paulo: Dialética, 2005.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 10. ed. rev. atual. eampl. 3. tir. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

SCAFF, Fernando Facury. Efeitos da Coisa Julgada em Matéria Tributária e Livre-Concorrência. *In:* MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Coisa julgada, constitucionalidade e legalidade em matéria tributária**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Icet, 2006. p. 107-128.

SILVA, José Afonso da.**Curso de direito constitucional positivo**. 25. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVA, Virgílio Afonso da. O conteúdo essencial dos direitos fundamentais e a eficácia das normas constitucionais. **Revista de Direito do Estado**, v. 4, p. 23-51, 2006. Disponível em: <http://teoriaedireitopublico.com.br/pdf/2006-RDE4-Conteudo_essencial.pdf>. Acesso em: 30 set. 2014.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil:** Teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento. 46. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. 1 v.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Nulidades do processo e da sentença**. 6. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.