

Os novos contornos da coisa julgada tributária e seus impactos

Autor(a): Fernando Facury Scaff

Publicado em: 13 de fevereiro de 2023

Publicação: conjur_import

Link JurisTube: <https://juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/os-novos-contornos-da-coisa-julgada-tributaria-e-seus-impactos>

Fonte original:

<https://conjur.com.br/2023-fev-13/justica-tributaria-novos-contornos-coisa-julgada-tributaria-impactos>

Identificador citável: juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/os-novos-contornos-da-coisa-julgada-tributaria-e-seus-impactos#ep-d3c63b3a

Resumo

Um meteoro atingiu os contribuintes quando leram que o "STF permite anulação de decisão tributária definitiva sem modulação de efeitos", manchete da ConJur, em reportagem de Sergio Rodas. Julgavam-se os Temas 885 (RE 955.227, relator ministro Barroso) e 881 (RE 949.297, relator m

Texto integral

Um meteoro atingiu os contribuintes quando leram que o "STF permite anulação de decisão tributária definitiva sem modulação de efeitos" , manchete da ConJur , em reportagem de Sergio Rodas. Julgavam-se os Temas 885 (RE 955.227, relator ministro Barroso) e 881 (RE 949.297, relator ministro Fachin) em sede de Repercussão Geral (RG), buscando delimitar os "efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado" e também os "limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado" . O impacto no mercado foi imediato. No dia seguinte, o Grupo Pão de Açúcar, dentre outros, comunicou como fato relevante que "possui decisão transitada em julgado possibilitando o não recolhimento da CSLL, há 31 anos" , e que diante do julgamento do STF, "todas as autuações lavradas em razão do não recolhimento da CSLL eram classificadas como de risco remoto, sem divulgação das mesmas em suas demonstrações financeiras" . Desse modo, "como a discussão em torno da modulação de efeitos de tais processos envolvendo o não recolhimento da CSLL se deu a partir da ADI 15, julgada em 2007, os efeitos da decisão do STF retroagirão a tal data" . Portanto, "revisou a probabilidade de perda dos processos em andamento desde 2007, bem como os valores não recolhidos nos últimos 5 anos, estimando como provável o valor negativo, ainda não auditado, de R\$ 290 milhões, sendo esse valor líquido da recomposição da base negativa da CSLL" . Isso demonstra o impacto da decisão em apenas uma das grandes empresas nacionais. Consta que a Samarco e a Braskem divulgaram notas semelhantes, e que na Embraer o impacto virá a ser de até R\$ 1,16 bilhão . Sei que é temerário escrever no calor dos fatos, o que se potencializa quando o acórdão ainda não foi publicado, mas arrisquei algumas primeiras linhas de análise, correndo o risco de, posteriormente, ser obrigado a rever o assunto, quando ler a íntegra da decisão. Para a perfeita compreensão é

necessário distinguir que o que foi aprovado na Tese , bem como sua aplicação aos casos concretos sob análise, e que envolve a cobrança de CSLL de duas empresas que desde 1992 tinham obtido decisão transitada em julgado declarando a inexigibilidade dessa contribuição. O que foi decidido na Tese deve-se aplicar aos casos concretos , por óbvio. Começamos analisando a Tese , para, após, analisar o caso concreto . À falta do texto do acórdão, o que se tem como seguro é que o STF aprovou a seguinte Tese: "1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo." O que se pode extrair desse sucinto texto, feitas as ressalvas acima? Na primeira parte da Tese verifica-se que o instituto da RG foi criado pela Lei 11.418/06, que alterou o já revogado CPC/73, e foi regulamentada pelo STF por meio da Emenda Regimental (ER) 21, publicada em 30/4/2007. Logo, essa é a data limite mencionada no texto para que as decisões do próprio STF em controle incidental de constitucionalidade (controle difuso) não gerem direto e imediato impacto sobre as decisões transitadas em julgado (coisa julgada), mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, ou seja, referente aos fatos geradores que ocorrem e geram obrigações mensais de pagar tributos. Nesse sentido, a primeira parte do texto afasta qualquer alteração na coisa julgada preexistente relativamente às decisões proferidas pelo STF em controle difuso. A segunda parte do texto é mais complexa, e deve ser analisada por partes. Consta que as decisões do STF, seja em ações de controle concentrado de constitucionalidade (controle direto) ou por meio do instituto da RG, interromperão automaticamente a coisa julgada anterior no que lhe for contrária. Com isso, é afirmado que as decisões proferidas por meio desses dois mecanismos (controle concentrado e RG) se sobreporão ao controle difuso, desfazendo a coisa julgada preexistente. O ponto principal está nos efeitos temporais mencionados no texto, e que devem ser distinguidos para perfeita compreensão. Em primeiro lugar, deve-se considerar a inexistência de modulação desta decisão do STF. Com isso, ela passa a valer de imediato , ou seja, tão logo publicada e transitada em julgado. Quando isso ocorrer, ela já "estará valendo" para todos os efeitos. Dessa forma, trata-se de uma decisão de efeitos presentes , imediatos, válida desde já — isto é, quando "passar em julgado". Tal modulação poderia ter sido feita com efeitos passados ou futuros (artigo 27, Lei 9868/99), mas não houve modulação, o que caracteriza tal decisão como tendo efeitos presentes . Existem também efeitos passados e futuros a serem considerados, e que constam do texto da Tese. Começamos pelos efeitos passados. Há uma palavra que delimita a questão, que é "respeitada a irretroatividade ". Com isso, pode-se afirmar que não haverá retroação dos efeitos da decisão, sendo vedado aos Fiscos cobrar tributos eventualmente acobertados pela coisa julgada controvertida pela decisão que o STF vier a proferir. Assim, tal decisão não poderá criar passivos tributários para os contribuintes acobertados pela coisa julgada , afinal, eles cumpriram a decisão judicial que lhes favorecia. Logo, em face da expressa menção à "irretroatividade" da decisão, não entendo que possam advir passivos tributários para quem tinha processos transitados em julgado em sentido diverso do que o STF vier a decidir. Em face da inexistência de principal, sequer cabe o debate sobre a incidência de multa e juros, o que torna desnecessário discutir a prescrição de cinco anos prevista no CTN. Observo que estou centrado nos tributos de trato sucessivo. Por outro lado, existem efeitos futuros a serem analisados, pois a exigência desses tributos deverá ocorrer cumpridas algumas garantias constitucionais expressamente mencionadas no texto: respeitadas "a

anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo". Dessa forma, quando os tributos correntes voltarem a ser exigidos, conforme os parâmetros que vierem a ser estabelecidos pelo STF, só serão devidos a partir do ano posterior ou cumprido o interstício da noventena. Logo, considerando essa preliminar interpretação da Tese aprovada pelo STF, e sem considerar o texto do acórdão, pois não publicado, posso vislumbrar três efeitos distintos constantes de seu texto: o imediato, referente à decisão do STF que não foi modulada; o passado, que veda a cobrança de tributos que vierem a ser controvertidos por nova decisão em controle concentrado ou RG, o que ocorre pela consagração da irretroatividade mencionada; e o futuro, que diz respeito à anterioridade e à noventena. Feita essa exegese preliminar e provisória, o que é verdadeiramente inovador na decisão? A harmonização entre os dois tipos de controle, articulando-os e declarando que o controle concentrado se superpõe ao difuso — isso ainda não havia sido proclamado pelo STF. Com isso, o sistema de controle de constitucionalidade torna-se muito mais concentrado, ocasionando cada vez mais o ocaso do controle difuso. É também inovador o modelo de relativização da coisa julgada proferida em controle difuso, que passa a ser aplicado de forma automática, prescindindo de interposição de ação rescisória, e independente do prazo de dois anos previsto no CPC. O sentido da decisão, segundo se pode vislumbrar, é o privilegiamento da isonomia e da concorrência empresarial, tornando a incidência tributária uniforme e neutra em relação a contribuintes que se encontrem na mesma situação. É concorrencialmente nocivo que algumas empresas paguem menos impostos que outras que se encontrem em idêntica situação, mesmo que isso decorra de um processo judicial transitado em julgado. Foi privilegiada uma visão macrojurídica pelo STF, em detrimento da microjurídica, atomizada em uma plêiade de processos. Existem muitos assuntos correlatos a serem tratados, como a questão do rompimento do formalismo e aspectos sobre a segurança jurídica, mas paro por aqui para não cansar ainda mais o leitor. Concluídas estas breves linhas sobre a Tese, passo à análise de sua aplicação ao caso concreto, acerca da cobrança de CSLL. Sobre esse ponto o que se tem é apenas o voto do ministro Barroso, relator do RE 955.227 (Tema 885), um vídeo pelo qual ele explica o alcance da decisão, e uma notícia no site do STF onde consta explicação do ministro de que "não se pode falar em prejuízo às empresas uma vez que, no caso em debate, o STF validou o imposto em 2007 e, desde então, as empresas deveriam ter passado a pagar ou no mínimo ter provisionado recursos para esta finalidade". O ministro se refere à decisão do STF ocorrida em 2007, na ADI 15, que entendeu devida a CSLL, produzindo "eficácia contra todos e efeito vinculante" (artigo 102, §2º, CF). Aqui vislumbro uma contradição entre a decisão proferida na Tese aprovada e sua aplicação ao caso concreto, em razão dos seguintes aspectos: (1) a Tese foi aprovada em 2023, sem modulação, logo seus efeitos não se aplicam ao passado, o que poderia ter sido feito (artigo 27, Lei 9868/99), gerando outro tipo de debate; (2) a Tese aprovada traz como inovação a articulação entre o controle difuso e o concentrado, com prevalência deste último, o que jamais havia sido feito pelo STF; (3) só através da aprovação da Tese é que se tornou desnecessária a ação rescisória para desconstituir a coisa julgada; (4) com a aprovação da Tese é que foi proclamado que, no conflito entre o princípio da segurança jurídica, representado pela coisa julgada, e o princípio da isonomia, que consagra a concorrência empresarial, deve prevalecer este segundo, em detrimento do primeiro. Isso é fundamental para compreender que, mesmo após a ADI 15, de 2007, não havia sido declarada a prevalência do princípio da isonomia em face do princípio da segurança jurídica, como ora fez o STF com a aprovação da Tese; (5) e, por fim, a Tese consagra a irretroatividade na exigência dos tributos de trato sucessivo, como a CSLL, o que está sendo realizado através de sua aplicação ao caso concreto. Parece-me claro que aplicar a uma decisão proferida em 2007 o novo procedimento

decidido em 2023 é modular para o passado e violar a retroatividade, o que é diretamente contrário ao que foi deliberado. Desta forma, entendo que a aplicação feita pelo STF aos dois RE (casos concretos) conflita com a própria decisão do STF na Tese aprovada (Temas 885 e 881). A Tese é mais ampla que os casos concretos , por isso mesmo deve ser aplicada a eles. Com isso, identifica-se como incabível o passivo referente às duas empresas que constam dos RE 955.227 e RE 949.297, bem como o mencionado por todas que veicularam notas sobre fatos relevantes . Observe-se que esta interpretação é consentânea com a racionalidade do julgamento da Tese , pois, ao fim e ao cabo, a isonomia concorrencial prevalecerá, sem retroatividade tributária (passado/passivo) e respeitada a anterioridade e a noventena (futuro/segurança jurídica). Tive a oportunidade de expor esta análise em um webinar realizado pela Apet , presidida pelo Marcelo Peixoto, na sexta-feira, o dia 10/12 . Enfim, não sei se a interpretação ora exposta se sustentará após a leitura do acórdão (que anseio ler), mas, em caso de divergência, certamente caberão embargos de declaração nos autos que tramitam no STF, e, para mim, será necessário um novo texto, expondo a controvérsia sob outro prisma. Espero sinceramente que ambos não sejam necessários.

Como citar este documento

As citações abaixo seguem os padrões ABNT NBR 6023:2018, APA 7ª edição, Chicago Author-Date (17ª ed.) e BibTeX (LaTeX). Copie o formato exigido pelo periódico ou gerenciador bibliográfico (Zotero, Mendeley, EndNote).

ABNT (NBR 6023:2018)

SCAFF, Fernando Facury. Os novos contornos da coisa julgada tributária e seus impactos. *conjur_import*, 13 fev. 2023. Disponível em: <https://conjur.com.br/2023-fev-13/justica-tributaria-novos-contornos-coisa-julgada-tributaria-impactos>. Acesso via: JurisTube — Acervo Digital de Direito. Disponível em: <https://juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/os-novos-contornos-da-coisa-julgada-tributaria-e-seus-impactos>. Acesso em: 2 out. 2026.

APA 7ª edição

Scaff, F. F. (2023, February 13). Os novos contornos da coisa julgada tributária e seus impactos. **conjur_import**. <https://conjur.com.br/2023-fev-13/justica-tributaria-novos-contornos-coisa-julgada-tributaria-impactos>

Chicago Author-Date (17ª ed.)

SCAFF, Fernando Facury. 2023. “Os novos contornos da coisa julgada tributária e seus impactos.” **conjur_import**, February 13. <https://conjur.com.br/2023-fev-13/justica-tributaria-novos-contornos-coisa-julgada-tributaria-impactos>

BibTeX

```
@article{fernando-facury-scaff-os-novos-contornos-da-coisa-julgada-trib-2023,
author = {Scaff, Fernando Facury},
title = {Os novos contornos da coisa julgada tributária e seus impactos},
journal = {conjur_import},
year = {2023},
url = {https://conjur.com.br/2023-fev-13/justica-tributaria-novos-contornos-coisa-julgada-tributaria-impactos},
urldate = {2023-02-13}
}
```



Licença de Uso — CC BY-NC-SA 4.0

Este conteúdo está licenciado sob a licença Creative Commons Atribuição-NãoComercial-Compartilhalgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0). O uso para fins acadêmicos e educacionais é permitido, desde que citada a fonte original (JurisTube) conforme as normas técnicas indicadas neste documento.

Termos completos:
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.pt-br>