HENRIQUE COUTINHO DE SOUZA

**A AÇÃO RESCISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA –
CONSIDERAÇÕES SOBRE O DIREITO DE LANÇAR À LUZ DO
PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA**

DISSERTAÇÃO (MESTRADO)

ORIENTADOR: HUMBERTO BERGMANN ÁVILA

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

SÃO PAULO - SP

2018

HENRIQUE COUTINHO DE SOUZA

**A AÇÃO RESCISÓRIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA –
CONSIDERAÇÕES SOBRE O DIREITO DE LANÇAR À LUZ DO
PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração Direito Econômico, Financeiro e Tributário, sob a orientação do Professor Titular Humberto Bergmann Ávila.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

SÃO PAULO - SP

2018

SOUZA, Henrique Coutinho.

A Ação Rescisória em Matéria Tributária – Considerações sobre o direito de lançar à luz do Princípio da Segurança Jurídica / Henrique Coutinho de Souza.

- São Paulo: H. C. Souza, 2018.

- 254 f. ; 30 Cm.

Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2018.

Orientador: Professor Titular Humberto Bergmann Ávila.

Notas de rodapé.

Inclui bibliografia

1. Ação Rescisória. 2. Coisa Julgada. 3. Relações Jurídico-Tributárias Continuativas. 4. Decisões Conflitantes. 5. Segurança Jurídica. 6. Igualdade. 7. Lançamento Tributário. 8. Rescisão da *res judicata*. 9. *Eficácia ex nunc*

BANCA EXAMINADORA

AGRADECIMENTOS

A conclusão do presente estudo marca o fim de um ciclo, após uma grande jornada que teve início muito antes do ingresso no Programa de Mestrado, quando o projeto de pesquisa e a expectativa de aprovação ainda eram sonhos sem concretude. Nessa grande jornada percorrida até o seu epílogo, muita dedicação, isolamento e inúmeras renúncias foram fundamentais, assim como todo o apoio e a compreensão recebidos de familiares, amigos, colegas de trabalhos e, em especial, da minha esposa. Por isso, este trabalho não estaria completo sem o agradecimento expresso àqueles que, de alguma forma, foram de grande importância nesse longo trajeto.

Inicialmente agradeço àqueles que tornaram isso tudo possível, pois toda grande jornada precisa de um *início*. E, nesse ponto, agradeço aos meus pais, Fátima Aparecida Coutinho de Souza e Argemiro de Souza Garcia (*in memoriam*), que tanto sacrificaram de suas vidas pessoais pela minha educação. Espero que, um dia, eu seja capaz de despertar em meus filhos o mesmo orgulho que sinto quando olho para a trajetória de vocês, construída com muito empenho, dedicação e caráter. E que, também, um dia eles possam sentir-se tão amparados pelo amor incondicional que vocês sempre me proporcionaram, acreditando em mim quando eu mesmo tinha tantas dúvidas. Sem vocês, nada disso teria sido possível.

Além disso, agradeço também ao meu orientador, Professor Humberto Ávila, pois toda grande jornada precisa de uma *inspiração*. E, aqui, registro meus sinceros agradecimentos ao Professor Humberto, não apenas pelo voto de confiança inicial, ao me aceitar como seu orientando no mestrado, mas, sobretudo, pelos inúmeros ensinamentos proporcionados a cada momento da vida acadêmica que dividimos, pelo que serei eternamente grato. Além de um grande exemplo pela seriedade com a qual conduz as atividades acadêmicas, sua obra sempre exerce profunda influência na minha forma de conceber o Direito Tributário e as ciências jurídicas como um todo. Espero um dia poder retribuir a confiança em mim depositada, assim como a enorme gratidão por tudo que aprendi ao longo desse ciclo, que moldará por completo a minha percepção sobre o Direito.

Agradeço ainda aos meus amigos e familiares, pois toda grande jornada precisa de *suporte*. E, por todas as ausências que se fizeram necessárias, agradeço pela compreensão e pelo carinho de todos, em especial à Larissa, Rodolfo, Luís Gustavo, Denise, Carlos, Isabella, Ezilda, Belkis, Ney, Marina e Flávio.

Devo agradecer, também, aos colegas do Mestrado, pois toda grande jornada precisa de *cumplicidade*. Agradeço ao Rafael Savassi, Martha Leão, Daniela Dias, Pedro Ribas, Paulo Leão, Rodrigo Risolia, Carlos Daniel e tantos outros com quem tive o privilégio de dividir momentos tão enriquecedores ao longo da trajetória acadêmica.

Agradeço também aos meus amigos do escritório Mariz de Oliveira e Siqueira Campos Advogados, pois toda grande jornada precisa de *motivação*. E, nesse sentido, agradeço inicialmente aos Drs. Ricardo Mariz de Oliveira, João Francisco Bianco e Elidie Bifano, por mostrarem que é possível equilibrar o exercício da advocacia com as exigências do meio acadêmico. Espero um dia atingir o mesmo nível de excelência que vocês alcançaram em ambos. Também agradeço aos sócios e amigos Bruno Fajersztajn, Fabiana Carsoni, Ramon Tomazela, Marcos Engels e Silvio Gazzaneo, pelas inúmeras experiências profissionais vivenciadas, que tanto acrescentaram em minha formação, além do incessante incentivo aos estudos. Agradeço ainda por serem tão compreensíveis ao longo de todo o percurso acadêmico. Devo agradecimentos especiais também à minha equipe, notadamente aos amigos Gabriel Campos, Gabriel Laredo, Mauro Marchiori e Natalia Molina, com os quais aprendo diariamente, ao dividir os desafios e as frustrações da nossa profissão. A ajuda e a solidariedade de todos vocês foram fundamentais para a conclusão deste trabalho. Esse agradecimento é extensível aos estagiários e demais profissionais que já se despediram da convivência diária rumo a novos desafios, mas que, em diferentes momentos, contribuíram para a consecução desse estudo.

E, por fim, devo registrar um agradecimento especial a minha esposa, Fernanda Teles de Paula Leão, pois toda grande jornada só é completa com *amor*. Sem a sua paciência, o seu apoio incondicional e o seu imprescindível companheirismo, o projeto desse estudo ainda seria um sonho sem concretude. Obrigado por fazer dos meus sonhos também os seus e por estar ao meu lado em todos os momentos.

*“Para ser grande, sê inteiro: nada
Teu exagera ou exclui.
Sê todo em cada coisa. Põe quanto
és
No mínimo que fazes.
Assim em cada lago a lua toda
Brilha, porque alta vive.”*

Fernando Pessoa

14-2-1933

Odes de Ricardo Reis. Lisboa: Ática, 1946. p. 148.

*“A sabedoria não se transmite, é preciso que a gente
mesmo a descubra depois de uma caminhada que
ninguém pode fazer em nosso lugar, e que ninguém
nos pode evitar, porque a sabedoria é uma maneira
de ver as coisas.”*

Marcel Proust

*Em busca do tempo perdido. v. II. À sombra das raparigas em flor.
São Paulo: Globo, 2006. Trad. Mário Quintana. p. 519.*

RESUMO

Henrique Coutinho de Souza. *A ação rescisória em matéria tributária – considerações sobre o direito de lançar à luz do Princípio da Segurança Jurídica*. 2018. 254 p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2018.

O Poder Judiciário, no exercício de sua função jurisdicional, pode provocar efeitos indesejados sob a perspectiva da igualdade e da livre concorrência. Isso ocorre, sobretudo, quando afasta, em caráter definitivo e com efeitos prospectivos, a obrigação tributária de determinado contribuinte, que obtém uma decisão final favorável conflitante com a posição final dos Tribunais Superiores. A ação rescisória, nesse contexto, assume importante função de corrigir esses efeitos indesejados, restabelecendo a igualdade ao desconstituir a decisão anterior. O presente estudo tem por objeto analisar os efeitos decorrentes da desconstituição da decisão transitada em julgado, no contexto de relações jurídico-tributárias continuativas. Para tanto, inicia-se o trabalho com a investigação das nuances da coisa julgada, suas particularidades em matéria tributária e a sua evolução ao longo de tempo na doutrina e jurisprudência nacionais. Posteriormente, o estudo se propõe a refletir sobre a desigualdade provocada pelo Poder Judiciário. Para tanto, buscaremos amparo na Teoria Geral do Direito e na análise das normas constitucionais e processuais que regem a sistemática processual brasileira, de modo a viabilizar a compreensão de um modelo decisório que pode potencializar a ocorrência da prolação e do trânsito em julgado de decisões conflitantes sobre a mesma matéria. Adiante, examinaremos a ação rescisória, seus contornos jurídicos e os efeitos da rescisão da *res judicata*. Por fim, analisaremos os efeitos da desconstituição da decisão transitada em julgado, no contexto de relações jurídico-tributárias continuativas. Nesse cenário, buscaremos uma solução que melhor harmonize a tensão estabelecida entre, de um lado, a segurança jurídica e, de outro, a igualdade e a livre concorrência. Também examinaremos as normas que regem o lançamento tributário a fim de verificar as garantias que protegem o contribuinte e o momento a partir do qual o ente tributante retoma o direito de lançar, assim como analisar, os créditos tributários relativos a quais períodos que poderão ser abrangidos pela cobrança realizada pelas autoridades fazendárias.

Palavras-chave: ação rescisória – coisa julgada – relações jurídico-tributárias continuativas – decisões conflitantes – segurança jurídica – igualdade – lançamento tributário – rescisão da *res judicata* – eficácia *ex nunc*.

ABSTRACT

Henrique Coutinho de Souza. *The rescissory action in tax matters* - considerations on the right to assess in the light of the Principle of Legal Certainty. 2018. 254 p. Dissertation (Master's in Law) – Faculty of Law. University of São Paulo, São Paulo, 2018

The judiciary, in the exercise of its jurisdictional function, may provoke undesirable effects from the perspective of equality and free competition. This occurs, especially, when it removes on a definitive basis and with prospective effects the tax obligation of a determined taxpayer, which obtains a favorable final decision that is in conflict with the final position of the Superior Courts. The rescissory action, in this context, assumes an important function of correcting these unwanted effects, reestablishing equality by reversing the previous decision. The purpose of this study is to analyze the effects arising from the reversing of the final decision in the context of continuing legal-tax relations. For this, the work begins with the investigation of the nuances of the *res judicata*, its particularities in tax matters and its evolution over time on national legal scholarship and case law. Subsequently, the study proposes to reflect on the inequality caused by the Judiciary. In order to do so, we will seek support in the General Theory of Law and in the analysis of the constitutional and procedural rules that govern the Brazilian procedural system, in order to make possible the understanding of a decision model that can make potent the occurrence of the *res judicata* of conflicting decisions on the same subject. We also shall examine the rescissory action, its legal outlines and the effects of termination on *res judicata*. Finally, we will analyze the effects of the reversing of the final decision in the context of continuing legal-tax relations. In this scenario, we will seek a solution that better harmonizes the tension established between, on the one hand, legal certainty and, on the other, equality and free competition. We will also examine the tax assessment rules in order to verify the guarantees that protect the taxpayer and the time from which the tax entity retakes the right to assess, as well as the tax credits related to which periods that may be charged by the tax authorities.

Key words: rescissory action - *res judicata* - continuing legal-tax relations - conflicting decisions - legal certainty - equality - tax assessment - reversing of *res judicata* - *ex nunc* effectiveness.

LISTA DE ABREVIATURAS

ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
AgRg	Agravo Regimental
AI	Agravo de Instrumento
AR	Ação Rescisória
CARF	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CC	Conselho de Contribuintes
CF	Constituição Federal
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPC/2015	Código de Processo Civil – Lei n. 13.105, de 16.3.2015
CPC/73	Código de Processo Civil – Lei n. 5.869, de 11.1.1973
CSL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DJ	Diário de Justiça
DJe	Diário de Justiça Eletrônico
EC	Emenda Constitucional
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação
IPi	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
ISS	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
MC	Medida Cautelar
MS	Mandado de Segurança
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PIS	Contribuição para o Programa de Integração Social
RE	Recurso Extraordinário
REsp	Recurso Especial
STJ	Superior Tribunal de Justiça
STF	Supremo Tribunal Federal
TRF	Tribunal Regional Federal

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	19
Objeto e relevância do estudo.....	19
O método adotado.....	27
O Plano de estudo: a estrutura do trabalho	28
 1 A COISA JULGADA E SEUS CONTORNOS EM MATÉRIA	
TRIBUTÁRIA	31
1.1 A coisa julgada: definição e seus efeitos	31
1.2 O alcance da intangibilidade da coisa julgada.....	36
1.3 A coisa julgada e sua autoridade: os limites objetivos e temporais da coisa julgada e as controvérsias doutrinárias	41
1.4 A coisa julgada em matéria tributária.....	46
1.4.1 Primeira fase: a Súmula n. 239 do STF e a coisa julgada em matéria tributária limitada a um exercício financeiro	47
1.4.2 Segunda Fase: o reconhecimento da projeção da coisa julgada tributária para exercícios subsequentes.....	51
1.4.3 Terceira Fase: as discussões em torno da cessação da eficácia da coisa julgada	55
1.4.3.1 As discussões em torno da relativização da coisa julgada e sua influência no campo tributário.....	56
1.4.3.2 A cessação da eficácia da coisa julgada em razão de modificação legislativa.....	59
1.4.3.3 A cessação da eficácia da coisa julgada em razão de superveniência de decisão do STF	62
1.5 As decisões conflitantes sobre a mesma matéria na perspectiva constitucional	67
1.6 Breves sínteses conclusivas	71
 2 AS DECISÕES CONFLITANTES SOBRE A MESMA MATÉRIA COMO	
PRODUTO DO MODELO DECISÓRIO BRASILEIRO	73
2.1 A interpretação jurídica como uma atividade decisória.....	73
2.2 A interpretação jurídica e as decisões judiciais	78
2.3 A justificação das decisões judiciais como mecanismo de controle argumentativo das decisões	83

2.4 Os precedentes e a sua importância para a segurança jurídica e o tratamento equânime entre os jurisdicionados	88
2.5 O formalismo exacerbado e a sua contribuição para o trânsito em julgado de decisões conflitantes	93
2.6 O CPC/2015 e a busca pelo oferecimento de tratamento equânime aos jurisdicionados	99
2.7 O modelo decisório dos tribunais pátrios como óbice ao oferecimento de um tratamento igualitário aos litigantes	111

3 A AÇÃO RESCISÓRIA COMO UM INSTRUMENTO PARA A PROMOÇÃO DA IGUALDADE E AS SUAS PARTICULARIDADES EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA 127

3.1 Ação rescisória e seus contornos	127
3.2 As decisões rescindíveis e as hipóteses de cabimento de ação rescisória à luz do CPC/2015.....	131
3.2.1 As decisões rescindíveis à luz do CPC/2015.....	132
3.2.2 As causas de rescindibilidade	133
3.2.3 A rescisão da decisão transitada em julgado que conflita com a posição dos Tribunais Superiores: violação à norma jurídica e à Súmula n. 343 do STF	138
3.2.3.1 A Súmula n. 343 e a interpretação de normas infraconstitucionais.....	140
3.2.3.2 A Súmula n. 343 e a interpretação de normas constitucionais	145
3.2.4 O CPC/2015 e as novas hipóteses de cabimento da ação rescisória	149
3.3 Ação rescisória em matéria tributária: análise do Parecer PGFN n. 2740/2008 e da jurisprudência versando sobre a matéria	153
3.4 Os efeitos da rescisão da decisão transitada em julgado: a eficácia ex tunc ou ex nunc da desconstituição da res judicata	159
3.5 A execução da decisão rescidenda e o momento da rescisão da decisão transitada em julgado.....	162

4 A DESCONSTITUIÇÃO DA DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO E OS SEUS REFLEXOS EM RELAÇÃO AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – A SEGURANÇA JURÍDICA E O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO 167

4.1 O problema da desconstituição da decisão transitada em julgado em relações jurídico-tributárias continuativas	167
---	-----

4.2 O conflito entre os princípios da segurança jurídica e da igualdade e livre concorrência: propostas de harmonização	169
4.2.1 Considerações sobre a igualdade.....	169
4.2.2 Considerações sobre a livre concorrência	181
4.2.3 Considerações sobre a segurança jurídica e a proteção da confiança	188
4.2.4 A rescisão da decisão transitada em julgado e o lançamento tributário: propostas de harmonização	199
4.3 O momento no qual o Fisco retoma a possibilidade de realização do lançamento tributário	206
4.4 A desconstituição da decisão transitada em julgado e o lançamento tributário	210
4.5 Breves sínteses conclusivas quanto aos efeitos da desconstituição da decisão transitada em julgado no contexto de relações jurídico-tributárias continuativas	220
CONCLUSÕES.....	221
REFERÊNCIAS.....	234

INTRODUÇÃO

Objeto e relevância do estudo

Dois contribuintes, “C1” e “C2”, ajuízam ações, com os mesmos fundamentos jurídicos, para afastar a incidência de um determinado tributo, de modo a obter um provimento jurisdicional que se protraia no tempo e reconheça, em caráter prospectivo, a inexistência de relação jurídico-tributária. Encerradas as ações, transitam em julgado decisões de improcedência para “C2” e de procedência para “C1”. A decisão de “C2” encontra-se alinhada à jurisprudência dos Tribunais Superiores, que acabaram decidindo que aquele tributo é devido. Em razão desse resultado, “C2” continuará a recolher o tributo discutido, assim como os demais contribuintes, ao passo que “C1” não deverá mais recolhê-lo.

Sob uma perspectiva da solidariedade¹, “C1” deixará de suportar encargos que eram previstos pelo Estado para a manutenção de suas atividades sociais e para a promoção de seus objetivos delineados constitucionalmente. Sob uma perspectiva da igualdade, a situação revela-se flagrantemente indesejada. O Poder Judiciário, ao analisar duas situações jurídicas semelhantes, resolveu as lides de forma dissonante, oferecendo aos litigantes duas respostas incompatíveis entre si. Em virtude disso, o Poder Executivo, no exercício de sua função arrecadatória, deverá oferecer um tratamento distinto a contribuintes que poderão manifestar a mesma capacidade contributiva, passando a exigir o tributo de “C2” e, por outro lado, ficando impossibilitado de exigir tributo de “C1”. Sob uma perspectiva concorrencial, o cenário pode ser nefasto para o mercado em que “C1” atua, em razão da vantagem comparativa por ele obtida, que pode provocar inúmeras distorções nos preços praticados, com sério prejuízo à economia nacional e à ordem econômica.

Assim é que, diante da decisão favorável, que transitou em julgado no momento *T1*, “C1” passa, ao longo do tempo, a orientar suas atividades empresariais com base na expectativa engendrada por aquele provimento jurisdicional que, em princípio, tornou-se definitivo. A economia fiscal obtida influencia diretamente a maneira como “C1” exerce seus direitos fundamentais de liberdade e propriedade. A partir de *T1*, “C1” passa a investir

¹ Para Marco Aurélio Greco, a Constituição Federal prestigiou as formas de cooperação no âmbito da sociedade, visando a construir uma sociedade fraterna, de modo que essa diretriz positiva deve orientar a produção e a interpretação da legislação infraconstitucional (GRECO, Marco Aurélio. *Solidariedade Social e Tributação*. In: _____; GODOI, Marciano Seabra. (Coords.). *Solidariedade Social e Tributação*. São Paulo: Dialética, 2005, p. 172-176).

na ampliação do seu processo produtivo, programando-se com base em determinada expectativa de receitas e despesas. Ocorre que, antes de dois anos, o ente tributante ajuíza uma ação rescisória, no momento *T2*. Trata-se, pois, de uma grande oportunidade para o Poder Judiciário corrigir as distorções anteriormente provocadas. A confiança que “C1” até então depositava na decisão que lhe era favorável sofre significativo abalo. A partir de *T2*, “C1” passa a conviver com a perspectiva de desconstituição da decisão transitada em julgado. Conquanto em cenário duvidoso, “C1” ainda tem motivos para orientar-se com base na decisão que lhe autoriza a deixar de recolher o tributo. Afinal, a proteção à coisa julgada possui magnitude constitucional e, a rigor, sua decisão mantém-se hígida. Todavia, no momento *T3*, sobrevém uma decisão desconstituindo a decisão acobertada pelo manto da coisa julgada. Ou seja, reconhece-se que aquela decisão transitada em julgado contrariava o ordenamento jurídico, razão pela qual deveria ser extirpada do mundo jurídico e jamais poderia ter produzido efeitos. Entre *T1* e *T3*, muitos anos poderão ter decorrido. Inúmeros questionamentos emergem desse cenário proposto: (i) deve o ente tributante realizar lançamentos para prevenção de decadência ao longo do curso da ação rescisória (entre *T2* e *T3*), inclusive para potencial cobrança dos créditos tributários anteriores a *T2* (entre *T1* e *T2* ou, até mesmo, antes de *T1*)? (ii) com o provimento da ação rescisória, devem ser restabelecidos os lançamentos eventualmente realizados, no curso da ação originária, em momento anterior a *T1*, para a cobrança de créditos tributários que foram extintos com o trânsito em julgado, por força do art. 156, X? (iii) a partir de qual momento o ente tributante pode realizar novos lançamentos? (iv) podem ser exigidos créditos tributários relativos a todos os momentos (antes de *T1*, entre *T1* e *T2*, entre *T2* e *T3*, ou somente após *T3*)? (v) o prazo decadencial para o ente tributante realizar o lançamento flui normalmente, mesmo quando os agentes fazendários estavam impossibilitados de constituir os créditos tributários, em razão de decisão judicial transitada em julgado, reconhecendo a inexistência de relação jurídico-tributária? (vi) haveria alguma causa suspensiva à fluência desse prazo decadencial, em razão da impossibilidade de realização do lançamento até o momento *T3*? (vii) os lançamentos que eventualmente venham a ser realizados poderão exigir multas e juros moratórios do contribuinte?

A resposta a todos esses questionamentos é o objetivo do presente estudo, que ambiciona, também, refletir sobre o cenário de desigualdade provocado pelo Poder Judiciário no exercício de sua função jurisdicional.

Desde já, cumpre-nos delimitar o escopo do trabalho. Nossa análise será centrada em decisões que versem sobre relações jurídico-tributárias continuativas, assim compreendidas como aquelas que se pronunciam sobre elementos permanentes da relação tributária. Por tal razão, o provimento jurisdicional em exame possui aptidão para projetar-se para exercícios subsequentes, já que o objeto da lide será o reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária, em caráter definitivo e prospectivo. O foco de nossa análise, portanto, não envolve decisões versando sobre relações instantâneas, referentes a elementos temporários da relação jurídico-tributária². Essa delimitação justifica-se, pois nas relações instantâneas os efeitos provocados sob a perspectiva da igualdade e da livre concorrência são restritos, já que o contribuinte estará novamente sujeito à tributação quando incorrer, em outro momento, na hipótese de incidência prevista na norma tributária.

É nesse cenário e com essas limitações, portanto, que buscaremos analisar as decisões conflitantes versando sobre a mesma matéria. Por decisões conflitantes compreendem-se aquelas que, embora envolvam situações fáticas e fundamentos jurídicos semelhantes, oferecem respostas distintas aos litigantes³. Em outros termos, pretendemos analisar hipóteses de desconstituição de decisão transitada em julgado, quando um determinado contribuinte acaba beneficiado pelo Poder Judiciário, que o desonera de parte de sua carga tributária em caráter definitivo, em detrimento dos demais contribuintes, que estarão sujeitos à tributação. Isso se revela, notadamente, nos casos em que os Tribunais Superiores firmam entendimento no sentido de que o tributo é devido, de modo que esses precedentes tendem a ser aplicados aos demais contribuintes, que deverão recolher o tributo, contrariamente ao contribuinte beneficiado com a decisão transitada em julgado em sentido conflitante.

Essa hipótese em exame traz sempre a ideia de um erro (*o Poder Judiciário falhou ao julgar duas causas idênticas, pois ofereceu duas respostas distintas para um mesmo problema*) que produz uma injustiça (*dois contribuintes em uma mesma posição jurídica*

² É o que ocorre, por exemplo, em decisões proferidas em embargos à execução fiscal ou em ação anulatória, em que o contribuinte discute apenas a incidência do tributo em um período específico do tempo, em virtude de uma operação realizada pelo contribuinte. A decisão proferida nesse caso se limitará a extinguir o crédito tributário que foi objeto de lançamento pelo ente fazendário, não se projetando no tempo.

³ Optamos por designá-las como conflitantes, e não contraditórias, pois pode não ocorrer uma contradição lógica no comando decisório. É o que se observa, por exemplo, em uma decisão que determina o pagamento de FINSOCIAL à alíquota de 0,5%, contraposta a outra decisão que determina o pagamento de FINSOCIAL à alíquota de 2%. Nesse cenário, não haverá contradição lógica no comando decisório (pagar vs. não pagar), embora o conteúdo das decisões conflite (pagar 0,5% vs. pagar 2%).

estarão sujeitos a dois tratamentos distintos). Disso decorre um anseio, quase intuitivo, de desfazimento da injustiça, mediante o restabelecimento de um ideal de igualdade que foi desrespeitado. Um dos instrumentos para a correção desse desajuste é o manejo da ação rescisória, que, caso venha a ser julgada procedente, corrigirá a situação de iniquidade. Ocorre que, até o desfazimento dessa situação provocada pelo próprio Poder Judiciário, há um *iter* a ser percorrido. E há, também, direitos e garantias fundamentais que circundam a matéria em análise.

O tema em questão repousa sobre muitas ambiguidades que o presente estudo pretende desvelar. Se, por um lado, há de ser reconhecida a importância do Poder Judiciário para o combate a arbitrariedades que podem eventualmente ser cometidas pelo ente tributante no exercício do poder de tributar; por outro lado, verifica-se que uma atuação ineficiente dos órgãos jurisdicionais pode acarretar graves ofensas ao sistema tributário nacional. Se, por um lado, reconhece-se a importância da coisa julgada como uma valiosa garantia constitucional, necessária à estabilidade das relações jurídicas, por colocar termo a um cenário de litigiosidade⁴; por outro lado, verifica-se que a estabilização de determinadas situações jurídicas pode resultar em outras violações à ordem jurídica. Se, por um lado, reconhece-se que a segurança jurídica deve proteger o contribuinte que exerce seus direitos fundamentais amparado por uma decisão transitada em julgado, convicto na legitimidade desse ato estatal; por outro lado, verifica-se que autorizar o contribuinte a deixar de recolher determinado tributo, em caráter definitivo, pode resultar em inúmeros prejuízos à igualdade e à livre concorrência, com nefastos efeitos para a sociedade como um todo.

É nesse ambiente de constante tensão entre princípios e garantias constitucionais que se desenvolverá o presente estudo. Qualquer solução esbarra, em maior ou menor dimensão, em restrição a alguma dessas garantias, o que revela alto custo de qualquer medida conciliatória para o sistema jurídico.

A ação rescisória, nesse contexto, apresenta-se como um importante instrumento para o restabelecimento da igualdade. Porém, o desfazimento dos atos anteriormente produzidos pelo Poder Judiciário também apresenta consequências indesejadas. Primeiro, porque coloca em xeque a credibilidade no sistema. Se a instabilidade dos atos legislativos

⁴ Sobre o tema, Tércio Sampaio Ferraz Jr. acentua que, sem a coisa julgada, a segurança jurídica estaria comprometida, sendo uma exigência da própria atividade jurisdicional, para que os litígios submetidos a um juiz imparcial (*tertius super partes*) tenham fim. Assim, caso os litígios fossem permanentemente retomados, a segurança jurídica jamais seria concretizada (FERRAZ JR., Tércio Sampaio. O judiciário frente à divisão dos poderes: um princípio em decadência? *Revista da USP*, São Paulo, n. 21, 1994, p. 19).

já repercute de maneira significativa na capacidade de orientação dos indivíduos, a descrença na capacidade do Poder Judiciário em oferecer respostas estáveis e definitivas resulta, em última análise, em sensação de vulnerabilidade ainda maior do contribuinte perante o ente tributante, algo que a própria garantia da inafastabilidade da jurisdição tencionou repelir. E, segundo, porque a decisão a ser tomada quanto ao desfazimento ou a manutenção dos efeitos produzidos pela *res judicata*, invariavelmente, resultará em restrições à igualdade ou à segurança jurídica. Proteger a segurança jurídica, e impedir a cobrança de créditos tributários anteriores à rescisão da decisão, significa autorizar o contribuinte a deixar de recolher determinado tributo que outros contribuintes foram obrigados a suportar. Restabelecer a igualdade, e exigir os créditos tributários anteriores à desconstituição da decisão originária, significa desconsiderar a expectativa daquele contribuinte depositada em um ato estatal revestido da mais alta legitimidade, após o encerramento da controvérsia jurídica submetida à análise do Poder Judiciário.

Nesse aspecto, o fator temporal desempenha importante função no presente estudo. No cenário proposto, a segurança e a estabilidade não se revelam como algo linear, e podem ser decompostas em diferentes panoramas ao longo do tempo. Em um primeiro momento, durante o curso da ação originária, o contribuinte deve pagar o tributo, embora haja um cenário de instabilidade que recai sobre a relação jurídica com o Fisco, em razão da controvérsia sujeita ao crivo do Poder Judiciário. Finda a ação, o contribuinte está autorizado a deixar de pagar o tributo, e a coisa julgada proporciona um cenário de estabilidade, diante da certeza, em princípio definitiva, de que aquela controvérsia jurídica se tornará indiscutível, em razão da imutabilidade do comando decisório. Pode ocorrer de sobrevir um precedente dos Tribunais Superiores em sentido contrário à coisa julgada, reputando devido o tributo, o que poderá desencadear a propositura de ação rescisória pelo Fisco. Ou ainda, esse precedente poderia até mesmo existir em momento anterior ao trânsito em julgado da decisão favorável ao contribuinte. Novamente, com o ajuizamento da ação rescisória, a relação jurídica será colocada em dúvida, retornando-se a um novo cenário de instabilidade, em que o contribuinte não terá mais a certeza se aquele tributo é realmente devido. Finda a ação rescisória, retorna-se a um cenário de estabilidade, porém para consolidar a relação jurídica em sentido diametralmente oposto àquele consagrado pelo primeiro comando decisório, ou seja, para reconhecer que o tributo é devido. Como se verifica, em cada um desses momentos o contribuinte deve lidar com diferentes orientações, que possuirão maior ou menor grau de instabilidade e confiabilidade, o que revela o prejuízo à segurança jurídica.

Nosso estudo não se limitará a buscar respostas às indagações formuladas na parte inicial dessa introdução, acerca dos efeitos da desconstituição da decisão transitada em julgado, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas. Entendemos que as respostas a esses questionamentos, invariavelmente, perpassam pela tentativa de compreender um fenômeno maior, que resulta na prolação e no trânsito em julgado de decisões conflitantes. Somente uma análise das possíveis causas dessa problemática que pretendemos examinar, para que seja possível avaliar o grau de lesividade desse fenômeno à ordem jurídica. Como a proposição de uma medida conciliatória esbarra em restrição a garantias fundamentais contrapostas, faz-se necessária uma solução que permita, na maior medida possível, que essas garantias convivam harmoniosamente. Por tal razão, mensurar a reprovabilidade das decisões conflitantes no ordenamento pátrio pode nortear as reflexões quanto à maior ou menor intensidade no desfazimento dos efeitos por elas provocados.

Ademais, tão importante quanto analisar o modo como a desigualdade provocada pelo Poder Judiciário deve ser desfeita é também investigar uma etapa anterior, para compreender as possíveis causas que resultaram no cenário de desigualdade provocado pelo Poder Judiciário. Do contrário, o presente estudo se limitaria a oferecer respostas sobre como o problema da desigualdade pode ser solucionado, ao desconstituir a decisão que o provocou, sem oferecer soluções para impedir que a desigualdade continue a ocorrer. Seria como buscar estancar os sintomas, sem procurar conhecer a doença.

O presente estudo se justifica, inicialmente, por uma perspectiva pragmática, haja vista a ausência de jurisprudência consolidada e, tampouco, de trabalhos doutrinários que se proponham a examinar detidamente a questão. No âmbito jurisprudencial, a questão mostra-se altamente controvertida. A 1ª Seção do STJ já se manifestou, em três ocasiões⁵, no sentido de que a desconstituição da *res judicata*, em matéria tributária, opera com eficácia *ex tunc*, o que possibilita, em tese, a cobrança dos créditos tributários relativos ao momento em que se mantinha hígida a decisão favorável ao contribuinte. A Corte também já reconheceu a possibilidade de realização de lançamento para prevenção de decadência de créditos tributários que se encontram *sub judice* em ação rescisória⁶ e, ademais, que a propositura da ação rescisória não suspende o prazo decadencial para a realização do lançamento⁷. Além disso, a 1ª e a 2ª Turmas do STJ já manifestaram entendimentos no

⁵ STJ, 1ª Seção, AR n. 3551/SC, Rel. Min. Mauro Campbell, DJe 22.3.2010; STJ, 1ª Seção, AR 3788/PE, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 21/05/2010; STJ, 1ª Seção, AR n. 3638/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, j. 23.11.2016.

⁶ STJ, 1ª Turma, RESP n. 1.168.226, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 25.5.2010.

⁷ STJ, 1ª Seção, AR n. 2159, Rel. Min. Castro Meira, j. 22.8.2007.

sentido de que o provimento da rescisória teria o condão de fazer renascer os créditos tributários anteriormente extintos, no curso da ação originária⁸. No âmbito da jurisprudência administrativa federal, já se decidiu: (i) que o Fisco poderia cobrar os créditos tributários de períodos anteriores à desconstituição da decisão transitada em julgado, mas somente em relação aos últimos cinco anos⁹; (ii) que, para a cobrança de todo o crédito tributário do período pretérito, seria necessária a realização de lançamento para prevenção de decadência¹⁰; ou (iii) que somente seria possível a realização de lançamento para cobrança dos créditos tributários posteriores à desconstituição da decisão transitada em julgado¹¹. E, no que concerne a manifestações fazendárias, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN n. 2740/2008, já exarou entendimento no sentido de que o prazo decadencial para a realização de lançamento ficaria suspenso durante o trâmite da ação rescisória, já que o Fisco esteve impossibilitado de realizar a cobrança dos tributos durante o período em que a decisão rescindida estava hígida. Assim, com a procedência da ação rescisória, a decisão rescindida seria extirpada do mundo jurídico, razão pela qual não poderia produzir qualquer efeito, de modo que o Fisco retomaria o direito de cobrar os créditos tributários que deixaram de ser pagos durante todo o passado, incluindo os valores relativos a fatos geradores anteriores ao trânsito em julgado da primeira ação. Assim, o presente estudo é relevante por procurar oferecer respostas a uma questão controvertida na jurisprudência. Todos esses diferentes cenários serão enfrentados ao longo do estudo, o que evidencia a importância da análise dos limites impostos pelo ordenamento jurídico à cobrança de tributos cuja incidência foi afastada por decisão transitada em julgado, que posteriormente vem a ser rescindida.

Em razão dessa instabilidade jurisprudencial, o presente estudo também se justifica pela magnitude dos valores jurídicos contrapostos, envolvendo, de um lado, a segurança jurídica e, de outro, a igualdade e a livre concorrência. A título ilustrativo, apenas entre janeiro e novembro de 2017, o CARF julgou 15 processos administrativos envolvendo 11 contribuintes autuados por não recolherem CSL¹², em razão do trânsito em julgado de

⁸ STJ, 1ª Turma, REsp n. 333.258, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 12.8.2002.

⁹ Acórdão n. 3202-000750, de 22.5.2013

¹⁰ A possibilidade de lavratura de auto de infração para prevenção de decadência foi reconhecida nos acórdãos: 03-09.210, de 14.10.2003, da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes; 204.00825, de 5.12.2005, da 4ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes; 02-02.429, de 16.4.2007, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais; 02-01749, de 13.9.2004, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

¹¹ Acórdão n. 9303-004313, de 15.9.2016.

¹² Pesquisa realizada no sítio do CARF, com utilização dos seguintes parâmetros de busca: “CSL e coisa adjulgada”, em que se identificou 15 acórdãos envolvendo 11 contribuintes distintos. Foram identificados os seguintes acórdãos versando sobre o tema: 9101-003.221, 1301-002.580, 9101-003.092, 1401-002.073,

decisões judiciais que conflitaram com a posição dos Tribunais Superiores. Assim, o manejo da ação rescisória pode desempenhar importante função como um mecanismo para a correção do cenário de desigualdade provocado pelo próprio Poder Judiciário. Com o advento do CPC/2015, as hipóteses de cabimento da ação rescisória foram ampliadas, o que revela a importância e a atualidade do tema em análise.

Ainda, considerando o escopo do presente trabalho, também se revela importante um estudo para a melhor compreensão da desigualdade que pode ser provocada pelo Poder Judiciário em matéria tributária e o seu grau de reprovabilidade pelo ordenamento jurídico, haja vista os efeitos indesejados provocados. Nesse aspecto, cumpre destacar que a primeira decisão do STF envolvendo coisa julgada em matéria tributária remonta a 1927. Em 1944, o tema retornou à Corte, que analisou uma decisão judicial transitada em julgado que contrariava o entendimento do STF sobre a incidência do imposto de renda sobre juros de apólice¹³. Na ocasião, já se debateu o risco de o Poder Judiciário distorcer a igualdade e a livre concorrência. Embora o conflito da *res judicata* com a posição do STF não tenha sido fundamental para o desate da questão, que se centrou na análise da possibilidade de projeção dos efeitos da decisão para os exercícios financeiros subsequentes, não se pode deixar de ressaltar que, transcorridos mais de setenta anos desde então, ainda restam muitas indagações sobre o tema. Tanto é assim que o STF, em recursos afetados à repercussão geral em 2015¹⁴, ainda se pronunciará se a superveniência de decisões proferidas pelo STF, em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade, tem o condão fazer cessar a eficácia da coisa julgada que estabiliza decisões com elas colidentes, quando envolvam relações jurídico-tributárias continuativas.

As considerações anteriores revelam que a coisa julgada que estabiliza decisões conflitantes – que provoca efeitos altamente indesejados em matéria tributária – é uma

1401-002.045, 1302-002.286, 1301-002.429, 9101-002.902, 9101-002.901, 1201-001.751, 9101-002.583, 9101-002.592, 9101-002.531, 9101-002.530 e 9101-002.534.

¹³ A perplexidade com imutabilidade de decisão transitada em julgado que conflita com a posição do STF fica expressa no Voto Preliminar do Ministro Philadelfo Azevedo: “A meu ver tem toda pertinência nessas hipóteses a apreciação do problema de igualdade pelas gravíssimas consequências que poderiam decorrer da isenção de determinado contribuinte [...] Do contrário, ficaria a Embargada privilegiada dentro do país [...] se lhe fosse assegurada a isenção genérica quanto a juros de apólices, indefinidamente poderia ela entrar no mercado com privilégios” (STF, Pleno, Agravo de Petição n. 11.227, Rel. Min. Castro Nunes, j. 5.6.1944).

¹⁴ Encontram-se afetados à repercussão geral: (i) RE n. 949.297, com repercussão geral reconhecida em 29.3.2016 (Tema 881 - 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); e (ii) RE n. 955.227, com repercussão geral reconhecida em 31.3.2016 (Tema 885 - Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado).

patologia antiga nos Tribunais pátrios. Tanto é assim que decisões sobre o tema podem ser identificadas há mais de setenta anos na jurisprudência e, até os dias atuais, continuam a repercutir nos Tribunais judiciais e administrativos do país. Disso resulta que, embora repudiada, a ocorrência desse fenômeno pode ser menos contingencial do que deveria, o que impõe a realização de um estudo entranhado sobre a questão, em uma tentativa de melhor compreender as suas causas. Cumpre destacar, nesse aspecto, que o CPC/2015 trouxe diversas disposições visando a conferir um tratamento mais equânime aos jurisdicionados¹⁵. Isso significa dizer, em outros termos, que os ideais de segurança jurídica e igualdade, que sempre estiveram plasmados na Constituição, foram insuficientes para assegurar uma uniformidade decisória aos litigantes¹⁶. Do contrário, não seriam necessárias alterações legislativas para combater práticas jurisprudenciais que acabavam por conduzir à dispersão jurisprudencial e, por consequência, potencializavam o risco de transitar em julgado decisões que conflitavam entre si. Desse modo, embora indesejadas, essas decisões conflitantes acabam sendo produto de um modelo decisório que precisa ser examinado, sobretudo diante das grandes repercussões na esfera tributária.

Por todas essas considerações, o presente estudo revela-se importante pela necessidade de estudo da ação rescisória, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas, como um importante instrumento para o restabelecimento de um cenário de igualdade, exigindo também uma análise dos efeitos decorrentes da desconstituição da decisão transitada em julgado. Ademais, o presente trabalho também se justifica em razão da relevância de todas as questões que gravitam o tema, como o estudo da coisa julgada em matéria tributária e a importante tensão estabelecida entre, de um lado, a segurança jurídica e, de outro, a igualdade e a livre concorrência.

O método adotado

O método empregado no presente trabalho é o *analítico-funcional*. Assim, a ação rescisória e os efeitos da desconstituição da decisão transitada em julgado serão examinados a partir da decomposição dos seus elementos constitutivos, sem perder de vista

¹⁵ É o que ilustra a seguinte passagem da exposição de motivos do novo códex processual: “*Por outro lado, haver, indefinidamente, posicionamentos diferentes e incompatíveis, nos Tribunais, a respeito da mesma norma jurídica leva a que jurisdicionados que estejam em situações idênticas tenham de submeter-se a regras de conduta diferentes, ditadas por decisões judiciais emanadas de tribunais diversos” (grifo nosso).*

¹⁶ Nesse aspecto, como destaca Alexander Peczenik, os precedentes, mesmo que não sejam formalmente vinculantes, funcionam como razões autoritativas na argumentação jurídica, a justificar a sua aplicação (PECZENIK, Alexander. The binding force of precedent. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert (Orgs.). *Interpreting precedents. A comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1997, p. 467).

o oferecimento de respostas práticas às indagações formuladas na parte inicial dessa introdução. Para tanto, buscaremos o esclarecimento conceitual da coisa julgada e da ação rescisória e de suas particularidades em matéria tributária, além de recorrer a *elementos históricos* para a compreensão de sua evolução ao longo do tempo na doutrina e na jurisprudência pátrias. Também buscaremos, a partir *elementos estruturais* do sistema processual brasileiro, esclarecer *o que é* a coisa julgada, *o que* ela protege e *quais os limites* à sua desconstituição, mediante o manejo da ação rescisória, sobretudo no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas. A partir de um sistema jurídico axiologicamente harmonizado, coerente e consistente, procuraremos compreender o grau de lesividade que as decisões conflitantes sobre a mesma matéria podem ocasionar para a ordem jurídica.

Tendo em vista que o tema, em maior ou menor medida, envolve a restrição de garantias constitucionais, será realizada uma análise conceitual dos princípios constitucionais que o circundam, para deles extrair uma prevalência axiológica que deve nortear os parâmetros para rescisão da *res judicata*. Assim, o presente estudo analisará os efeitos decorrentes da desconstituição da decisão transitada em julgado sob uma perspectiva jurídico-dogmática, buscando respostas, sobretudo, mas não exclusivamente, nos elementos normativos, permitindo a recondução ao ordenamento jurídico dos argumentos adotados na exposição. Dessa forma, será possível fornecer critérios razoavelmente seguros e intersubjetivamente controláveis para a resposta às questões práticas que o presente trabalho tenciona responder.

O Plano de estudo: a estrutura do trabalho

O trabalho será estruturado em quatro capítulos. O primeiro capítulo tem por objetivo investigar a coisa julgada e seus contornos, de modo a viabilizar a compreensão do alcance da regra constitucional prevista no art. 5º, XXXVI. Ao tornar intangível a coisa julgada, o constituinte fez uma remissão conceitual a esse instituto, razão pela qual se faz imprescindível a sua compreensão para a definição da abrangência dessa proteção constitucional. Também investigaremos as peculiaridades da coisa julgada em matéria tributária e, para fins metodológicos, dividiremos a sua análise em três etapas evolutivas, em que as autoridades fazendárias e o Poder Judiciário impuseram maior ou menor restrição ao alcance da proteção ao contribuinte amparado por uma decisão judicial transitada em julgado. Apresentaremos também possíveis soluções para os problemas enfrentados em cada fase evolutiva, além de tentar compreender, sob a perspectiva

constitucional, as razões que possibilitam a ocorrência do trânsito em julgado de decisões conflitantes, mensurando a sua lesividade à ordem constitucional.

No segundo capítulo, objetivamos compreender as razões que potencializam a prolação e o trânsito em julgado de decisões conflitantes sobre a mesma matéria, sob uma perspectiva da legislação processual e da Teoria Geral do Direito. Para que elas ocorram, é necessário, inicialmente, que haja interpretações divergentes sobre a mesma matéria. Assim, teceremos considerações sobre a interpretação jurídica, correlacionando-a com as decisões judiciais, de modo a verificar os elementos que são capazes de reduzir o cenário de vagueza e indeterminação dos dispositivos legais. Também examinaremos outros elementos que podem contribuir para que o processo tenha seu curso interrompido, antes da aplicação de determinado precedente. Analisaremos ainda o sistema processual brasileiro a partir das alterações introduzidas pelo CPC/2015, que valorizou a observância aos precedentes, visando justamente a conferir uma prestação jurisdicional mais equânime e com maior segurança jurídica. Posteriormente, a partir de exemplos práticos da jurisprudência, obtidos já à luz da nova legislação processual, verificaremos se o modelo decisório adotado na prática processual brasileira contribui para provocar o trânsito em julgado de decisões conflitantes sobre a mesma matéria. Essa investigação se faz necessária, pois, para a desconstituição da *res judicata*, haverá restrição a garantias constitucionais. Daí a importância de verificar se a coisa julgada que estabiliza uma decisão conflitante com a posição dos Tribunais Superiores é uma patologia totalmente indesejada pelo sistema ou se, antes disso, é decorrente de um modelo decisório adotado pelos Tribunais e que encontra razões estruturais para existir ordenamento. Essas investigações são importantes para a compreensão da desigualdade que pode ser provocada pelo Poder Judiciário, viabilizando o enfrentamento adiante dos efeitos com que se deve operar o restabelecimento da igualdade.

No terceiro capítulo, analisaremos a ação rescisória, suas hipóteses de cabimento e a importância dessa ação para a correção de decisões transitadas em julgado em sentido conflitante com a posição firmada pelos Tribunais Superiores. Assim, investigaremos a evolução jurisprudencial sobre o tema, bem como as alterações promovidas pelo CPC/2015 no campo da ação rescisória ajuizada com essa finalidade, sobretudo a partir da valorização aos precedentes conferida pela nova legislação processual. Por fim, examinaremos duas questões relacionadas diretamente aos efeitos da desconstituição da ação rescisória, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas. A primeira delas diz respeito à eficácia com que se opera a rescisão da *res judicata*. Tal análise é importante, pois,

segundo o entendimento firmado pela 1ª Seção do STJ, a desconstituição da decisão transitada em julgado, em matéria tributária, opera-se com eficácia *ex tunc*. Tal tese foi encampada pela Procuradoria da Fazenda Nacional por meio do Parecer PGFN n. 2740/2008, que sustenta a possibilidade de cobrança de créditos tributários relativos a todo o período pretérito, inclusive anterior à decisão proferida no processo originário. A segunda questão a ser enfrentada é o momento em que se opera a desconstituição da decisão transitada em julgado, a fim de viabilizar, no capítulo subsequente, a identificação do termo inicial a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar os tributos afastados pela coisa julgada desconstituída.

No quarto capítulo, adentraremos o tema que é o objeto principal do nosso estudo. Inicialmente, exporemos os possíveis cenários que podem emergir da rescisão da coisa julgada, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas. Considerando que a desconstituição dos efeitos da decisão envolve a restrição à segurança jurídica ou à igualdade e livre concorrência, será necessário investigar cada um desses princípios constitucionais, estabelecendo uma relação com a garantia que protege o contribuinte amparado por uma decisão judicial transitada em julgado. Posteriormente, apresentaremos uma proposta de harmonização para a tensão estabelecida entre os princípios constitucionais que se imbricam, com respostas práticas às indagações propostas no início da presente introdução. Examinaremos também o momento a partir do qual o Fisco retoma a possibilidade de cobrar os créditos tributários do contribuinte. Por fim, teceremos considerações sobre o lançamento tributário, a fim de verificar, na legislação infraconstitucional, as garantias que protegem o contribuinte na situação em exame, com vistas a verificar eventual discrepância com a proposta de harmonização anteriormente apresentada.

CONCLUSÕES

O estudo da coisa julgada em matéria tributária, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas, traz sempre grandes inquietudes quando um determinado contribuinte obtém uma decisão transitada em julgado que vem a conflitar com a posição final firmada pelos Tribunais Superiores. Isso resulta na possibilidade de um contribuinte, isoladamente, deixar de recolher tributos que outros contribuintes serão obrigados a suportar. Sob uma perspectiva da solidariedade, o contribuinte contemplado com a decisão deixará de suportar encargos que eram previstos pelo Estado para a manutenção de suas atividades sociais e para a promoção dos seus objetivos delineados constitucionalmente. Sob uma perspectiva da igualdade e da livre concorrência, dois contribuintes em situação idêntica receberão um tratamento distinto do ordenamento jurídico, com efeitos que podem ser nefastos para o mercado em que atuam.

O contribuinte amparado pela decisão transitada em julgado passa a orientar-se e a exercer os seus direitos fundamentais de liberdade e propriedade com base em um ato estatal legítimo e, em princípio, dotado de alto grau de definitividade. Esta é, justamente, a finalidade da coisa julgada, que estabiliza uma relação jurídica controvertida e põe fim a um cenário de incerteza que se perpetuaria no tempo, não fosse a existência de um ato final que encerra o cenário de litigiosidade. A segurança jurídica, assim, opera-se não apenas em sua face objetiva, pois o ordenamento jurídico torna intangível essa situação jurídica estabilizada pelo Poder Judiciário, como também em sua face subjetiva, mediante a proteção da expectativa legítima depositada pelo contribuinte naquele comando decisório que passará a orientar a sua relação com o ente tributante.

Por outro lado, a perpetuação desse cenário é altamente indesejada, pois apenas um ou poucos contribuintes deixarão de recolher determinado tributo, provocando um cenário de desigualdade incompatível com o Estado de Direito, sem contar nos inúmeros prejuízos sobre acarretados para a Ordem Econômica. Ademais, esse cenário pode ainda revelar uma falha sistêmica, já que dois contribuintes acabaram por receber tratamentos distintos do Poder que deveria ser o responsável justamente por assegurar a promoção de um ideal de justiça que é incompatível com a desigualdade provocada.

O presente estudo buscou investigar, no cenário acima proposto, a constante tensão estabelecida entre, de um lado, a segurança jurídica e, de outro, a igualdade e a livre concorrência. Qualquer tentativa de solução esbarra, em maior ou menor medida, na

restrição a essas garantias, o que revela o alto custo para o sistema de qualquer medida conciliatória, dada a magnitude das garantias em jogo.

Daí a importância de buscar não apenas soluções para os problemas enfrentados, mas, também, de compreender o fenômeno que leva à prolação de decisões conflitantes. Nesse contexto, foi possível, de um lado, verificar que o resultado de desigualdade produzido pelo Poder Judiciário insere-se em um contexto maior, originando-se da natural vagueza e equivocidade, em maior ou menor medida, dos textos legais, que acabam por levar o intérprete a diferentes possibilidades interpretativas. Ademais, pode ocorrer de um processo judicial encerrar-se antes que haja um precedente firmado pelos Tribunais Superiores, já que o processo é composto por uma série de atos e ritos que se prestam justamente a conferir segurança jurídica aos litigantes, impedindo que o processo desemboque em uma disputa desordenada, sem limites ou garantias para as partes. Pode ocorrer, portanto, uma perda de um prazo processual, um defeito em um recurso destinado a outro órgão julgante ou inúmeras possibilidades que resultem no encerramento prematuro da ação, sem que haja aplicação de um precedente de uma Corte Superior. Sob essa perspectiva, a prolação e o trânsito em julgado de decisões conflitantes se tornaria algo contingente no sistema jurídico. No entanto, por outro lado, nosso estudo assumiu uma feição crítica ao modelo decisório dos Tribunais pátrios que, ao invés de mitigar os riscos de ocorrência desse fenômeno, acaba por potencializá-lo, não obstante as tentativas do legislador, por meio do CPC/2015, de introduzir mecanismos para o oferecimento de uma prestação jurisdicional mais equânime aos jurisdicionados e com maior segurança jurídica aos sujeitos do processo.

Assim, se, por um lado, seria compreensível, como algo contingente, a prolação e o trânsito em julgado de decisões conflitantes, por outro lado, o modelo decisório que se encontra arraigado à cultura jurídica dos Tribunais pátrios acaba por contribuir para a ocorrência desse fenômeno. Disso resulta que a existência de decisões transitadas em julgado em sentido conflitante é menos agressiva ao ordenamento jurídico do que parece, pois figura como um produto de uma prática jurídica que não vislumbra a sua ocorrência como uma patologia tão grave que justifique a sua minimização. Ao mesmo tempo, nem por isso o fenômeno é menos indesejado, mas essa constatação leva a uma nova compreensão quanto ao seu grau de repulsa à ordem jurídica, impondo a adoção de medidas mais brandas para a correção do cenário de desigualdade desencadeado.

É nesse contexto que o manejo da ação rescisória assume uma importante função, como um mecanismo para correção de uma situação de desigualdade que foi provocada

pelo próprio Poder Judiciário. Já sob a égide do CPC/73 e, mais ainda, com o CPC/2015, a ação rescisória passou a figurar como um instrumento para a desconstituição de decisões transitadas em julgado que venham a conflitar com o posicionamento dos Tribunais Superiores.

Esse trabalho, portanto, intentou não apenas oferecer respostas práticas para o problema da desconstituição da decisão transitada em julgado em matéria tributária, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas, como também contribuir para a compreensão da coisa julgada e do cenário de desigualdade provocado pelo Poder Judiciário. E, ao final, foram obtidas as conclusões específicas abaixo elencadas.

1. A coisa julgada, tal como protegida pelo art. 5º, XXXVI, da Constituição, presta-se a estabilizar as relações jurídicas controvertidas, colocando fim a um cenário de litigiosidade que se perpetuaria no tempo, não fosse a existência de um marco final. Por tal razão, a proteção constitucional à coisa julgada encontra-se dissociada de um ideal de justiça, não se relacionando ao conteúdo do comando decisório, mas sim aos efeitos que dele emergem após o encerramento da discussão, isto é, a indiscutibilidade e a imutabilidade do que restou decidido.

2. Os efeitos da coisa julgada não se subordinam a um limite temporal, estando adstritos ao objeto da lide. Se o objeto da ação, identificado a partir do pedido e da causa de pedir, envolver elementos permanentes de relações jurídicas que se protraiam no tempo, a coisa julgada será hígida enquanto não houver uma modificação no estado de fato ou de direito que justifiquem a cessação de sua eficácia.

3. As normas relativas à coisa julgada não sofrem quaisquer restrições quando aplicadas ao Direito Tributário. Ao longo do tempo, podem ser identificadas diferentes fases em que se buscou delimitar a extensão da coisa julgada em matéria tributária.

3.1. Em uma primeira fase, muito se discutiu se a decisão transitada em julgado, que declarava indevida a cobrança de tributo, seria projetada para exercícios financeiros subsequentes. Tal celeuma decorreu de uma indevida interpretação quanto ao alcance da Súmula n. 239 do STF, de 13.12.1963, que chegou a ser aplicada para limitar o alcance da coisa julgada a um único exercício financeiro, inclusive quando a decisão transitada em julgado envolvesse relações jurídico-tributárias continuativas.

3.2. Em uma segunda fase, reconheceu-se a possibilidade de a coisa julgada projetar-se para exercícios financeiros subsequentes, desde que o objeto da ação envolva relações jurídico-tributárias continuativas. Assim, foram diferenciadas as relações jurídicas instantâneas, em que a decisão transitada em julgado se limita aos exercícios financeiros

discutidos na ação, das relações continuativas, em que a coisa julgada é projetada no tempo, até que haja modificações no estado de fato ou de direito em que assentada a decisão acobertada pelo manto da coisa julgada.

3.3. Em uma terceira fase, verifica-se que a perpetuação da coisa julgada, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas, pode provocar efeitos indesejados no que tange à igualdade e à livre concorrência. Assim, doutrina e jurisprudência passam a discutir o grau de modificação no estado de direito capaz de resultar na cessação da eficácia da coisa julgada. Segundo sustentaram as autoridades fazendárias ao longo do tempo, essas modificações no estado de direito podem decorrer de alterações legislativas ou alterações provocadas pelo advento de determinados precedentes judiciais.

3.3.1. No contexto da modificação do estado de direito pela alteração legislativa, ganha destaque a decisão do STJ, firmada em recurso repetitivo, em que se reconhece que não basta qualquer modificação legislativa para fazer cessar a eficácia da coisa julgada. Deve haver modificação que altere significativamente a relação jurídica estabilizada pela decisão transitada em julgado. No entanto, esse recurso repetitivo passou a sofrer interpretação restritiva das autoridades fazendárias, para limitá-lo aos diplomas legais que foram analisados pela Corte Superior, razão pela qual o tema poderá vir a ser rediscutido no Poder Judiciário, no contexto de outras alterações legislativas.

3.3.2. No contexto da alteração jurisprudencial, a despeito do entendimento fazendário manifestado no Parecer PGFN n. 492/2011, entendemos que somente as decisões proferidas pelo STF em controle concentrado de constitucionalidade são capazes modificar o estado de direito, já que o próprio constituinte reconhece que tais decisões produzirão eficácia contra todos e com efeito vinculante para órgãos do Poder Judiciário e Administração Pública. Já as decisões proferidas pelo STF em controle difuso de constitucionalidade somente provocam alterações no estado de direito quando acompanhadas por Resolução do Senado ou de Súmula Vinculante. Por fim, as demais decisões judiciais dos Tribunais Superiores são incapazes de fazer cessar a eficácia da coisa julgada que estabiliza relação jurídica por meio de decisão que com elas sejam conflitantes. Não cessando a eficácia da decisão transitada em julgado, caberá ao ente tributante propor ação rescisória para desconstituir os efeitos da *res judicata*.

4. Sob uma perspectiva constitucional, o trânsito em julgado de decisões conflitantes, conquanto indesejado, deve ser compreendido, primeiramente, a partir da concepção de que a proteção à coisa julgada, tal como prevista no art. 5º, XXXVI, não alcança o conteúdo da sua decisão, mas sim a sua estabilidade. Isso desloca o eixo de

proteção que o constituinte almejou tornar indiscutível e imutável, transferindo-o do conteúdo do comando decisório para a *necessidade de encerramento* do cenário de instabilidade jurídica (em outros termos, ao invés de dizer “*é intangível a decisão que decidiu corretamente*”, o constituinte disse “*é intangível a decisão que pôs fim à controvérsia*”). Ademais, o constituinte optou por determinar que apenas algumas decisões teriam eficácia geral e vinculação para os demais órgãos do Poder Judiciário, de modo que, nas demais hipóteses, implicitamente, admitiu a ocorrência de decisões conflitantes sobre a mesma matéria (em outros termos, ao invés de dizer “*decida de modo uniforme sempre*”, o constituinte disse “*excetuadas determinadas hipóteses, cada caso deve ser analisado individualmente e submetido às regras do devido processo legal*”). Diversas normas previstas na Constituição reforçam tal conclusão, como a previsão da possibilidade de juízes de primeiro e segundo grau realizarem controle difuso de constitucionalidade, sem a imposição de uniformidade decisória a todas as decisões emanadas do STF. Ademais, as decisões dos Tribunais de segundo grau – que podem interpretar normas constitucionais e infraconstitucionais de forma divergente – somente são reformáveis pelos Tribunais Superiores caso superem requisitos previstos na própria Constituição para acesso às vias extraordinárias. Disso não resulta que a prolação e o trânsito em julgado de decisões conflitantes sejam desejados pelo ordenamento ou, tampouco, que seus efeitos não possam violar outras normas constitucionais. Indicam tão somente que a sua ocorrência foi admitida pela Constituição, pois, do contrário, poderia o constituinte ter adotado medidas para coibi-las, razão pela qual não se pode falar em uma prevalência axiológica *prima facie* da igualdade e da livre concorrência, a ponto de justificar a total desconsideração dos efeitos provocados pela coisa julgada.

5. A prolação de decisões conflitantes sobre a mesma matéria, em princípio, pode ser compreendida como decorrente da própria vagueza e equivocidade dos dispositivos legais, que acabam por conduzir o intérprete a diferentes caminhos interpretativos, já que cada solução interpretativa poderá ser suportada com base em diferentes argumentos, teorias e métodos aplicados. Nesse contexto, quanto mais bem fundamentadas forem as decisões dos Tribunais Superiores, com justificativa das escolhas interpretativas realizadas, mais fácil será para os jurisdicionados e para os julgadores das instâncias inferiores a identificação de regras de prevalência argumentativa, reduzindo a litigiosidade e a equivocidade do ordenamento jurídico como um todo. Assim, em um caso análogo futuro, o próprio Poder Judiciário terá mais elementos para identificar a solução interpretativa que

poderá prevalecer, por possuir mais elementos para o controle estrutural em abstrato de regras de prevalência argumentativa.

6. Ademais, um sistema eficiente de precedentes, que imponha aos Tribunais Superiores um maior ônus argumentativo na fundamentação de suas decisões, viabilizará a aplicação eficiente pelas instâncias inferiores dos precedentes firmados pelas Cortes responsáveis pela interpretação final das normas constitucionais e infraconstitucionais. Para tanto, necessário se faz também um abrandamento no formalismo processual, que pode impedir que o processo siga seu curso natural até a aplicação de um determinado precedente. Por tal razão, deve-se buscar um sistema em que a observância às formas seja adequada às diretrizes do processo, de modo sejam estruturadas e interpretadas em conformidade com os ditames de sua finalidade constitucional.

7. O CPC/2015 buscou oferecer um tratamento mais equânime aos jurisdicionados, além de conferir maior segurança jurídica na aplicação do Direito. Para tanto, ampliou e aperfeiçoou o sistema de observância aos precedentes, impôs um dever de estruturado de fundamentação das decisões judiciais, exigindo maior diálogo com os precedentes das Cortes Superiores, além de buscar prestigiar a efetividade da tutela jurisdicional, com abrandamento de rigores formais que não prejudiquem o direito de defesa. Contudo, mesmo após a sua vigência, os Tribunais Superiores encontram-se enclausurados em um modelo decisório caracterizado pelo déficit de fundamentação, pela dificuldade de orientação e argumentação com base em precedentes e pela manutenção da nefasta prática da Jurisprudência Defensiva, não obstante as tentativas do legislador de combater esses entraves a uma prestação jurisdicional mais qualitativa. Esse cenário, invariavelmente, potencializa o risco de prolação e eventual trânsito em julgado de decisões conflitantes com o posicionamento firmado pelos Tribunais Superiores.

8. Por tais motivos, a prolação e o trânsito em julgado de decisões conflitantes, embora indesejados, não é vislumbrado como uma patologia a ser superada pelos Tribunais. Tanto é assim que nem mesmo mudanças na legislação processual foram capazes de levá-los a mitigar os riscos de sua ocorrência. A prolação e o trânsito em julgado de decisões conflitantes acabam sendo produto de um modelo decisório que faz com que a garantia da inafastabilidade do judiciário não assegure, necessariamente, uma prestação jurisdicional equânime aos jurisdicionados e, pelo contrário, acabe justamente contribuindo para obstaculizar uma uniformidade decisória.

9. A ação rescisória possui uma natureza jurídica de ação autônoma e, ao longo de sua evolução, mesmo sob a égide do CPC/73, já possuía importante função de desconstituir

decisões judiciais que conflitassem com a posição os Tribunais Superiores, a despeito das controvérsias em torno da aplicação da Súmula n. 343 do STF. Em matéria tributária, como as medidas judiciais envolvem a interpretação de normas jurídicas constitucionais ou infraconstitucionais, o trânsito em julgado de decisões que conflitam com a posição dos Tribunais Superiores quase sempre possibilita o manejo da ação rescisória com fundamento em violação à norma jurídica.

10. Com o CPC/2015 e a valorização aos precedentes, ampliaram-se o rol de decisões rescindíveis e as hipóteses de cabimento da ação rescisória, merecendo destaque o art. 535, §§ 5º e 8º, que prevê o cabimento de ação rescisória quando, após o trânsito em julgado, sobrevier decisão do STF em controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, em sentido contrário à decisão transitada em julgado, caso em que o termo inicial do prazo decadencial para a propositura da ação é deslocado para o trânsito em julgado da decisão do STF.

11. Diante da importante função desempenhada pela ação rescisória para adequação de decisões que contrariem precedentes de Tribunais Superiores, diferentes são as repercussões em matéria tributária, sobretudo no que concerne às relações jurídico-tributárias continuativas. Como o juízo rescindente possui natureza desconstitutiva, em razão da rescisão da decisão transitada em julgado, em princípio, opera-se com eficácia *ex tunc*. Isso significa, em outros termos, extirpar a decisão rescindida do mundo jurídico, de modo que, em tese, seria possível ao ente tributante cobrar os créditos tributários relativos a períodos anteriores à desconstituição, quando estava hígida a decisão desconstituída. Essa tese é sustentada pela Procuradoria da Fazenda Nacional por meio do Parecer PGFN n. 2740/2008.

12. Nesse contexto, a 1ª Seção do STJ possui entendimento no sentido de que a desconstituição da decisão transitada em julgado, em matéria tributária, opera-se com eficácia *ex tunc*. Ademais, o STJ também já se manifestou pela possibilidade de realização de lançamento para prevenção de decadência, visando à cobrança de créditos tributários pretéritos, e, também, no sentido de que a superveniência da rescisão da coisa julgada teria o condão de fazer renascer os créditos tributários que haviam sido anteriormente extintos, com fundamento no art. 156, X, do CTN. Tal entendimento, a nosso ver, não encontra amparo no ordenamento jurídico.

13. A despeito da natureza desconstitutiva do juízo rescindente, isso não significa, no entanto, que os efeitos provocados pela decisão rescindida não poderão ser preservados quando razões de segurança jurídica assim imponham, o que justificará a concessão de

eficácia *ex nunc* ao juízo rescindente, como inclusive já reconheceu o STJ em outras ocasiões, embora no contexto de discussões não tributárias.

14. A desconstituição da decisão transitada em julgado, em princípio, somente ocorre com o trânsito em julgado da decisão final proferida em ação rescisória. No entanto, excepcionalmente, poderá ser concedida tutela provisória que suspenda os efeitos da decisão rescindenda, sendo para tanto necessária a presença de um *fumus boni iuris* superlativo, de tamanha intensidade que seja capaz de justificar a suspensão da execução da decisão transitada em julgado.

15. A tese fazendária favorável à cobrança dos créditos tributários relativos aos momentos anteriores à desconstituição da decisão transitada em julgado, em tese, poderia ser justificada sob a perspectiva da violação à igualdade, já que o contribuinte contemplado com a *res judicata* foi beneficiado em detrimento dos demais contribuintes, que foram obrigados a suportar a carga tributária. Isso poderia levar à conclusão de que a cobrança dos créditos tributários pretéritos se justifica para restabelecimento da igualdade e da livre concorrência.

15.1. Acerca da igualdade, cumpre destacar que os parâmetros para justificar um tratamento diferenciado devem ser obtidos a partir da Constituição, que é permeada de normas que obrigam, proíbem ou permitem a adoção de determinado critério de discriminação. E, no que tange ao tratamento diferenciado que foi conferido pelo Poder Judiciário, a dois contribuintes que se encontram em posição jurídica semelhante, é importante ressaltar que o constituinte determinou que apenas algumas decisões projetam-se para outros processos, exigindo uma uniformidade decisória, quais sejam: decisões em controle concentrado de constitucionalidade e decisões em controle difuso de constitucionalidade, quando acompanhadas de Resolução do Senado ou de Súmula Vinculante.

15.2. Nas demais hipóteses, o constituinte não exigiu uma uniformidade decisória. Pelo contrário, o que se verifica são normas em que o constituinte pressupôs que decisões conflitantes pudessem ser prolatadas e, ademais, normas que restringem o acesso às vias recursais extraordinárias, ao exigir, além dos requisitos previstos na legislação processual, alguns pressupostos disciplinados na própria Constituição.

15.3. Isso não significa que a igualdade não exerça influência na seara processual, pois o acesso à jurisdição deve ser oferecido de forma igualitária a todos os jurisdicionados. Além disso, os jurisdicionados devem ter acesso às mesmas faculdades e prerrogativas processuais, mediante uma paridade de armas. A igualdade também impõe

aos julgadores o dever de julgar duas causas análogas de forma semelhante. No entanto, isso não obsta que ocorra o trânsito em julgado decisões conflitantes, pelas considerações anteriormente expostas.

16. A possibilidade de cobrança de créditos tributários relativos ao momento anterior à desconstituição da decisão transitada em julgado também poderia ser justificada sob a perspectiva da livre concorrência, já que, por força da decisão transitada em julgado, um determinado contribuinte acabou por obter vantagens comparativas na seara concorrencial. Contudo, não se pode conceber a prevalência *prima facie* da livre concorrência sobre a segurança jurídica que ampara o contribuinte que teve uma relação jurídica estabilizada pela *res judicata*.

16.1. Inicialmente, cumpre destacar que a mera obtenção de uma decisão judicial transitada em julgado, em favor de um determinado contribuinte, pode não provocar distorções na alocação de recursos econômicos, a ponto de agredir a livre concorrência. Isso porque, diante de uma imposição tributária, diferentes são as possibilidades de que dispõe o agente econômico para suportá-la ou repassá-la ao consumidor final, razão pela qual eventual vantagem injustificada demanda uma aferição concreta, a partir das características do mercado em que atua o contribuinte, e das elasticidades-preço da demanda e oferta envolvidas.

16.2. A livre concorrência preservada pela Constituição é aquela que convive harmonicamente com os demais mandamentos constitucionais. E, nesse aspecto, eventual vantagem comparativa obtida pelo contribuinte não decorre de qualquer tentativa oportunista de causar efeitos que distorçam a concorrência. Pelo contrário, decorre de uma prerrogativa assegurada pela Constituição, por meio da inafastabilidade jurisdicional, que assegura a todos os contribuintes o direito de se insurgirem contra lesões provocadas pelo Estado no exercício do poder de tributar.

16.3. E, nesse aspecto, a Ordem Econômica funda-se também em outros princípios além da livre concorrência, como a proteção à propriedade privada e à liberdade no exercício da atividade econômica, que pressupõem a autonomia e independência dos agentes econômicos. Desse modo, o contribuinte que se deparar com uma potencial lesão ao seu direito causada pelo ente tributante, sob a perspectiva da Ordem Econômica, também terá a garantia de insurgir-se contra a violação, para defender a sua liberdade e propriedade. Por tal razão, a livre concorrência precisa ser avaliada ao lado de outros princípios que informam a ordem econômica.

17. A proteção à coisa julgada insere-se na dimensão dinâmica da segurança jurídica, que protege os indivíduos em face das mudanças do Direito, de modo a garantir intangibilidade de direitos conferidos no passado e, assim, proteger as expectativas geradas quanto ao futuro.

17.1. Sob uma perspectiva objetiva, a Constituição Federal tornou intangíveis as decisões judiciais transitadas em julgado que estabilizam uma relação jurídica, tornando-as imutáveis e indiscutíveis, protegendo o indivíduo contra os efeitos retroativos da atuação estatal, como disciplina a regra contida no art. 5º, XXXVI.

17.2. Ao proteger a coisa julgada por uma regra, o constituinte já regulou o conflito entre, de um lado, a segurança jurídica e, de outro, a igualdade e a livre concorrência, razão pela qual a coisa julgada não pode ser afastada, de modo apriorístico, por um mero procedimento de ponderação. No contexto das decisões conflitantes sobre a mesma matéria, o constituinte pressupôs a sua ocorrência, atribuindo a uniformidade decisória apenas a determinadas decisões, que têm o condão de projetar-se para outras relações processuais.

17.3. Caso a decisão transitada em julgado conflite com uma decisão do STF proferida em controle concentrado de constitucionalidade, ela terá seus efeitos cessados a partir da superveniência desse precedente da Corte Suprema, em razão da modificação do estado de direito. Nesse caso, a segurança jurídica protegerá o contribuinte para impedir que a decisão geral retroaja para atingir créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos antes do pronunciamento com eficácia geral do STF.

17.4. É nesse contexto que se revela importante o manejo da ação rescisória, como um importante instrumento para a correção de situações de desigualdade entre contribuintes, em outras situações que não estejam apontadas no item anterior.

18. A desconstituição da decisão transitada em julgado, embora possa extirpar do mundo jurídico a decisão rescindida, não pode desconsiderar os efeitos produzidos quando ela ainda era hígida, sobretudo no contexto de decisões que versem sobre relações jurídico-tributárias continuativas, que afastam a incidência de tributos.

18.1. A cobrança dos créditos tributários relativos a momento anterior à desconstituição da decisão transitada em julgado esbarra na regra constitucional prevista no art. 5º, XXXVI. A retroação vedada por essa regra não se limita à lei, abrangendo também atos do Poder Executivo ou do Poder Judiciário que venham a atingir a coisa julgada. Tal interpretação permite que o conteúdo dessa regra jurídica seja reconduzido aos princípios da segurança jurídica, da liberdade e da dignidade humana, tal como almejado

pelo constituinte. Por se tratar de uma regra, como anteriormente exposto, torna-se prescindível a realização de quaisquer outras ponderações, como as considerações em torno da livre concorrência ou da igualdade.

18.2. Ademais, ainda que se considere inaplicável a referida regra, sob pretexto de que a desconstituição da decisão transitada em julgado extirparia do mundo a coisa julgada que a protege, o contribuinte estaria protegido pela faceta subjetiva da segurança jurídica, isto é, a proteção da confiança. Nesse aspecto, todos os requisitos para proteção encontram-se presentes, em razão da solidez da base de confiança, que possui alto grau de vinculatividade, de individualidade, de aparência de legitimidade e de elevada pretensão de permanência. Além disso, há também a confiança do contribuinte depositada no provimento jurisdicional, exercida por meio de atos concretos relacionados diretamente aos direitos fundamentais de propriedade e liberdade, relevando-se por meio dos créditos tributários que deixaram de ser recolhidos após o trânsito em julgado da decisão que vem a ser rescindida. Há também a frustração, caracterizada pelo julgamento de procedência da ação rescisória.

18.3. Sob uma perspectiva principiológica, em matéria de tributação a segurança jurídica possui uma prevalência axiológica sobre a livre concorrência e sobre a igualdade, que se revela não apenas pelas regras do art. 5º, XXXVI, mas também por outras normas previstas na constituição, como a distribuição do poder de tributar por meio de regras rígidas, as vedações à retroatividade, à cobrança de tributos sem observância à anterioridade, dentre outras limitações impostas ao poder de tributar. Nesse contexto, outra regra que deve ser invocada é a do art. 150, III, “a”, da Constituição, que veda a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os instituiu ou aumentou. E, na hipótese da desconstituição da decisão transitada em julgado, a nova decisão possui força de lei nos limites da questão decidida, como preceitua o art. 503 do CPC/2015. Ademais, tal decisão é recebida, na esfera individual do contribuinte, como um direito novo, uma nova orientação de conduta até então inexistente, cuja retroação é vedada pela referida regra constitucional.

18.4. A cobrança de créditos tributários anteriores à desconstituição da decisão transitada em julgado também esbarra no princípio da moralidade, já que, por um lado, o Poder Legislativo editou uma norma dúbia, capaz de gerar posicionamentos conflitantes do Poder Judiciário, ao passo que este não foi capaz de oferecer um tratamento equânime aos jurisdicionados. Por tal razão, não se pode admitir a cobrança de tributos com base em uma

norma dúbia, durante o período em que o contribuinte se orientou por uma decisão definitiva do Poder responsável por dirimir controvérsias interpretativas.

19. No que concerne ao momento a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar os créditos tributários, cumpre destacar que a mera propositura da ação rescisória não tem condão de suspender a execução da decisão rescindenda, nos termos do art. 969 do CPC. Por outro lado, aguardar o trânsito em julgado da decisão final da ação rescisória poderá levar à manutenção de uma decisão transitada em julgado que claramente pode se revelar incompatível com o ordenamento jurídico.

19.1. Daí a importância da concessão de tutela provisória na ação rescisória, que, consoante exposto, deve ser concedida somente quando presentes requisitos que evidenciem a alta probabilidade de desconstituição da decisão, como em caso de existência de algum precedente com alto grau de vinculatividade dos Tribunais Superiores, em sentido contrário à *res judicata*. Havendo dúvidas quanto à aplicação do precedente ao caso em exame ou quanto ao preenchimento dos pressupostos processuais da ação rescisória, a tutela provisória não deve ser concedida.

19.2. Uma vez concedida a tutela provisória, o contribuinte voltará ao *status quo ante*, quando estava obrigado ao recolhimento do tributo. Assim, o Fisco retomará o direito de cobrar os créditos tributários devidos a partir desse momento, cabendo ao contribuinte depositar em juízo caso vislumbre a potencial manutenção da decisão rescindida, que lhe era favorável. Não concedida a tutela provisória em favor do ente tributante, caso sobrevenha um acórdão do Tribunal, em decisão exauriente, ou outra decisão desfavorável ao contribuinte atacada por recurso não dotado de efeito suspensivo, também será possível ao ente tributante retomar o direito de cobrar o tributo, sempre em caráter prospectivo e nunca abrangendo os períodos pretéritos.

19.3. Essa proposta de harmonização acaba preservando a segurança jurídica e o rápido restabelecimento da igualdade e da livre concorrência, quando o próprio Poder Judiciário, no momento do recebimento da ação rescisória, vislumbrar a potencial lesão causada pela decisão rescindida à ordem jurídica. A ação rescisória, assim, acaba assumindo importante papel no controle de decisões conflitantes em matéria tributária, no contexto das relações jurídico-tributárias continuativas, impedindo a perpetuação de efeitos indesejados ao ordenamento jurídico.

20. A análise das normas que regem a lançamento tributário, e que se encontram positivadas no Código Tributário Nacional, confirma as conclusões acima. O art. 146 do CTN consagra a impossibilidade de cobrança retroativa de tributos, quando o contribuinte

se orienta por um ato normativo individual e, posteriormente, sobrevém uma modificação de critérios jurídicos, ainda que introduzida pelo Poder Judiciário.

20.1. Essa norma independe da existência de um prévio lançamento. Basta que haja uma base de confiança, consistente em um ato individual – se for um ato normativo dotado de generalidade, aplicar-se-á o parágrafo único do art. 100 – que leve o contribuinte a confiar em determinado critério jurídico. Sobrevindo uma modificação nesse critério, a autoridade fiscal estará impossibilitada de exigir, por meio do lançamento, os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no momento em que ainda vigorava o critério jurídico antigo.

20.2. Na hipótese da ação rescisória, a desconstituição da decisão transitada em julgado implica a modificação do critério jurídico, haja vista que, até então, as autoridades fazendárias estavam jungidas à interpretação conferida pela decisão rescindida, de modo que, ao incorrer na hipótese de incidência da norma tributária afastada pela decisão, não é desencadeado liame obrigacional entre o contribuinte e o ente tributante. Somente com a modificação do critério jurídico, após a prolação de decisão de procedência da ação rescisória é que o Fisco poderá voltar a exigir os créditos tributários, mas tão somente em relação aos fatos geradores ocorridos após a desconstituição da decisão transitada em julgado.

20.3. Não é possível o renascimento de créditos tributários que, tendo sido objeto de lançamento anterior, tenham sido extintos por força do art. 156, X, do CTN, após o trânsito em julgado de decisão favorável ao contribuinte. Isso porque a regra do art. 146 do CTN impede o renascimento ou a revisão de lançamento já perfectibilizado, na hipótese de modificação do critério jurídico, como ocorre com a procedência da ação rescisória.

20.4. No contexto da coisa julgada envolvendo relações jurídico-tributárias continuativas, também não é possível a realização de lançamento para prevenção de decadência, já que, entre o trânsito em julgado da decisão rescindida e a sua desconstituição, não existirá obrigação tributária, de modo que, tampouco, haverá crédito tributário a ser constituído. Considerando a função reveladora do lançamento, não há como declarar a existência de algo que não existe. Somente com a desconstituição da decisão transitada em julgado é que se pode novamente realizar o lançamento, mas com as ressalvas impostas pelo art. 146 do CTN, ou seja, somente para a cobrança de créditos tributários relativos aos períodos posteriores à modificação do critério jurídico, isto é, após a decisão de procedência ou de concessão de tutela provisória na ação rescisória.

REFERÊNCIAS

AARNIO, Aulis. *Reason and authority*. A Treatise on the Dynamic Paradigm of Legal Dogmatics. Aldershot, Ashgate Publishing, 1997.

_____. *The rational as reasonable*. A treatise on Legal Justification. Dordrecht: Kluwer, 1987.

ADEODATO, João Maurício. *Uma teoria retórica da norma jurídica e do Direito subjetivo*. São Paulo: Noeses, 2011.

ALEXANDER, Larry; SHERWIN, Emily. *The rule of rules: morality, rules and the dilemmas of Law*. Durham: Duke, 2001.

ALEXY, Robert. *El Alcance y la Validez del Derecho*. Barcelona: Gedisa, 1997.

_____. *Teoria da Argumentação Jurídica – A teoria do discurso racional como teoria da fundamentação jurídica*. 3. ed. Trad. Zilda Hutchinson Schild Silva. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

_____. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 2. ed, São Paulo: Malheiros, 2017.

ALLORIO, Enrico. *Diritto Processuale Tributario*. 5. ed. Torino: UTET, 1969.

ALVIM, José Eduardo Carreira. *Ação rescisória comentada*. 2. ed. rev. e atual. ed. Juruá: Curitiba, 2012.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2003.

ARAGÃO, Egas Dirceu Moniz de. *Sentença e coisa julgada*. Rio de Janeiro: Forense, 1992.

ARAÚJO, Valter Shuenquener de. *O princípio da proteção da confiança: uma nova forma de tutela do cidadão diante do estado*. Rio de Janeiro: Impetus, 2009.

ASSIS, Araken de. Eficácia da coisa julgada inconstitucional. In: DIDIER JR., Fredie (Org.). *Relativização da coisa julgada enfoque crítico*. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2006.

_____. Eficácia da coisa julgada inconstitucional. *Revista Dialética de Direito Processual*, n. 4, jul. 2003.

ATALIBA, Geraldo. Progressividade e capacidade contributiva. *Cadernos de Direito Tributário - V Congresso de Direito Tributário – IDEPE – Separata*, São Paulo: Revista de Direito Tributário, 1991.

_____. *República e Constituição*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

_____. Segurança do Direito, Tributação e Anterioridade. *Revista de Direito Tributário*, n. 27-28. jan./jun. 1984.

_____. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

ATIENZA, Manuel; MANERA, Juan Ruiz. *Las Piezas del Derecho*. Barcelona: Ariel, 1996.

ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*, v. 19, mar. 2001. Disponível em: <<http://www.seer.ufrgs.br/revfacdir/article/view/71526/40588>>. Acesso em: 17 jun. 2017.

_____. Contribuições sobre o faturamento. Vedação do direito ao crédito na aquisição de insumos recicláveis. Exame da violação aos princípios da igualdade, da liberdade de profissão, da defesa e do meio ambiente. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 170, nov. 2009.

_____. Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária. In: GRUPPENMACHER, Betina (Org.). *Direito Tributário e o Novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

_____. Função da Ciência do Direito Tributário: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo. *Direito Tributário Atual*, São Paulo: Dialética, v. 29, 2013.

_____. Limites à tributação com base na solidariedade. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coords.). *Solidariedade Social e Tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

_____. *Medida Provisória na Constituição de 1988*. Porto Alegre: Fabris, 1997.

_____. Planejamento tributário. *Revista dos Tribunais*, São Paulo: Malheiros, v. 98, 2006.

_____. *Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário*. 2. ed. revisada. São Paulo: Malheiros, 2012.

_____. *Sistema Constitucional Tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. Taxa de Fiscalização de Vigilância em proveito da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 174, mar. 2010.

_____. *Teoria da igualdade tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

_____. *Teoria dos princípios*. Da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

BARBI, Celso Agrícola. Coisa julgada – sentença declaratória com pedido não delimitado a determinada relação jurídica – eficácia além de um exercício fiscal. *Revista Forense*, n. 275, 1981.

BARCELLOS, Ana Paula de. Neoconstitucionalismo, Direitos Fundamentais e Controle das Políticas Públicas. *Revista de Diálogo Jurídico*, n. 15, jan./fev./mar. 2007.

BARIONI, Rodrigo. Da ação rescisória. In: WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DIDIER JR., Fredie; TALAMINI, Eduardo; DANTAS, Bruno (Coords.). *Breves comentários ao novo Código de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

BARROS, Flaviane de Magalhães. O modelo constitucional de processo penal: a necessidade de uma interpretação das reformas do processo penal a partir da Constituição. In: MACHADO, Felipe Daniel Amorim; CATTONI DE OLIVEIRA, Marcelo Andrade (Coords.). *Constituição e processo: a contribuição do processo para o constitucionalismo brasileiro*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Direito Econômico brasileiro*. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional, 2000.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BEDAQUE, José Roberto dos Santos. *Efetividade do Processo e Técnica Processual*. São Paulo: Malheiros, 2006.

BOMFIM, Diego Marcel. Reconsiderações sobre a neutralidade tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 197, fev. 2012.

BORGES, José Souto Maior. A isonomia tributária na Constituição de 1988. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, n. 64, 1994.

_____. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

_____. Limites constitucionais e infraconstitucionais da coisa julgada tributária (Contribuição Social Sobre o Lucro). *Revista dos Tribunais – Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas*, Ano 7, n. 27, abr./jun. 1999.

_____. O princípio da segurança na Constituição Federal e na Emenda Constitucional 45/2004. Implicações fiscais. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Orgs.) *Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

_____. Princípio da Segurança Jurídica na criação e aplicação do tributo. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, n. 63, 1994.

_____. Segurança jurídica: sobre a distinção entre competências fiscais para orientar e atuar o contribuinte. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 100, [s.d].

_____. *Teoria Geral da Isenção Tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Código de Processo Civil Interpretado*. Antonio Carlos Marcato (Coord.). São Paulo: Atlas, 2004.

BULYGIN, Eugenio. Los jueces ¿crean derecho? *Revista de Teoria y Filosofía del Derecho – Doxa – Isonomia*, n. 18, abr. 2003. Disponível em: <<http://www.cervantesvirtual.com/obra/los-jueces-crean-derecho-0/>>. Acesso em: 10 set. 2017.

BUSTAMANTE, Thomas da Rosa de. A dificuldade de se criar uma cultura argumentativa do precedente judicial e o desafio do Novo CPC. In: *Precedentes*. DIDIER JR., Fredie (Coord.). Salvador: Jus Podivm, 2016 (Coleção Grandes Temas do Novo CPC, v. 3).

_____. *A força normativa do direito judicial: uma análise da aplicação prática do precedente no direito brasileiro e dos seus desafios para a legitimação da autoridade do Poder Judiciário*. Pesquisa realizada por Grupo de Pesquisa constituído na Universidade Federal de Minas Gerais, contratada pelo Conselho Nacional de Justiça (Relatório de Pesquisa). Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2014.

_____. *Teoria do Precedente Judicial: a justificação e a aplicação de regras jurisprudenciais*. São Paulo: Noeses, 2012.

CABRAL, Antonio do Passo. *Coisa julgada e preclusões dinâmicas: entre continuidade, mudança e transição de posições processuais estáveis*. Salvador: JusPodivm, 2013.

_____. *Nulidades no processo moderno*. Rio de Janeiro: GEN forense, 2010.

CALAMANDREI, Piero. *Opere giuridiche*. v. VIII. Nápoles: Moterano, 1989.

CALIENDO, Paulo Caliendo. *Direito Tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Ação rescisória*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. *O novo processo civil brasileiro*. São Paulo: Atlas, 2015.

_____. Relativização da coisa julgada material. In: DIDIER JR., Fredie (Org.). *Relativização da coisa julgada enfoque crítico*. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2006.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. São Paulo: Max Limonad, 2002.

CANELUTTI, Francesco. *Lezioni del diritto processuale civile*. v. 4. Pádua: Universitária, 1926.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Coimbra: Almedina, 2000.

_____. *Direito Constitucional*. 6. ed. Coimbra: Almedina, 1993.

CARNELUTTI, Francesco. *Sistema de Direito Processual Civil*. Trad. Hiltomar Martins Oliveira. São Paulo: Classic Book, 2000.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

_____; BOTALLO, Eduardo Domingos. IPI, seletividade e alteração de alíquotas. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 159, dez. 2008.

CARVALHO, Fábio Junqueira de; MURGEL, Maria Inês. Limites da coisa julgada em matéria tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Problemas de processo judicial tributário*. 3. v. São Paulo: Dialética, 1999.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.

_____. O Princípio da Segurança Jurídica em Matéria Tributária. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 61, 1993.

CHIOVENDA, Giuseppe. *Principios de Derecho Procesal Civil*. Madrid: Instituto Editorial Reus, 1922.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

_____. *Liminares e depósitos no lançamento por homologação: decadência e prescrição*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

COMPARATO, Fabio Konder. Igualdade, desigualdades. *Revista Trimestral de Direito Público*, São Paulo: Malheiros, v. 1, 1993.

COSTA, Moacyr Lobo da. *A revogação da sentença*. São Paulo: Ícone, 1995.

COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

COUTURE, Eduardo Juan. *Fundamentos del Derecho Procesal Civil*. Buenos Aires: Depalma, 1973.

DANILEVICZ, Ígor. *Elementos da relação tributária e coisa julgada*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1998.

DELGADO, José. Efeitos da coisa julgada e os princípios constitucionais. In: NASCIMENTO, Carlos Valder (Coord.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

DELGADO, José. Pontos polêmicos das ações de indenização de áreas naturais protegidas – efeitos da coisa julgada e os princípios constitucionais. *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 103, 2001.

DELLORE, Luiz. Algo mudou na fundamentação das decisões com o Novo CPC? *Jota*. Disponível em: <<https://jota.info/colunas/novo-cpc/algo-mudou-na-fundamentacao-das-decisoes-com-o-novo-cpc-26062017>>. Acesso em: 21 out. 2017.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009.

_____. Atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

_____. *Direito Tributário, Direito Penal e Tipo*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

_____. Mutações, complexidade, tipo e conceito sob o signo da segurança jurídica e da proteção da confiança. In: TORRES, Heleno Taveira (Org.). *Estudos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo: Saraiva, 2007.

DICIOTTI, Enrico. *Interpretazione della legge e discorso razionale*. Torino: Giappichelli, 1999.

DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*. v. 1, 18. ed. Salvador: Jus Podivm, 2016.

_____; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. *Curso de Direito Processual Civil*. v. 2, 11. ed. Salvador: Jus Podivm, 2016.

_____; CUNHA, Leonardo Carneiro da. *Curso de Direito Processual Civil*. v. 3, 13. ed. Salvador: Jus Podivm, 2016.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *A instrumentalidade do processo*. Tese (Professor Titular) – Departamento de Direito Processual, Faculdade de Direito da USP, São Paulo, 1986.

_____. *A reforma do Código de Processo Civil*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

_____. Coisa julgada inconstitucional. In: NASCIMENTO, Carlos Valder (Coord.). *Coisa Julgada Inconstitucional*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

_____. *Instituições de Direito Processual Civil*. v. 1, 8. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016.

_____. Relativizar a coisa julgada material. *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 109, 2003.

DUTOIT, Bernard. O Direito da Concorrência Desleal e a Relação de Concorrência; Dupla Indissociável? Uma Perspectiva Comparativa. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 717, 1995.

DUXBURY, Neil. *The Nature and Authority of Precedent*. Cambridge: Cambridge University Press, 2008.

DWORKIN, Ronald. Hard Cases. In: _____. *Taking rights seriously*. Cambridge: Belknap, 1977.

_____. *O Império do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

_____. *Taking rights seriously*. 6. ed. Londres: Duckworthm 1991.

_____. *Uma questão de princípio*. São Paulo: Martins Fontes, 2001.

ENTERRÍA, Eduardo Garcia de. *Justicia y seguridad jurídica em un mundo de leyes desbocadas*. Madri: Civitas, 1999.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. Coisa julgada em matéria tributária. *Direito Tributário Brasileiro*, Rio de Janeiro: Financeiras; RDA, v. 79, 1960.

FALZEA, Angelo. *Ricerche di Teoría Generale del Diritto e di Dogmatica Giuridica*. Milano: Giuffrè, 1997.

FERRÁNDIZ, Leonardo Prieto-Castro. *Derecho procesal civil*. 5. ed. Madri: Tecnos, 1989.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. Coisa julgada em matéria fiscal. *Revista de Direito Tributário*, ano 12, n. 43, jan./mar.1988.

_____. Coisa julgada em matéria tributária e as alterações sofridas pela legislação da contribuição social sobre o lucro (Lei n. 7.689/88). *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 125, 2006.

_____. *Interpretação e Estudos da Constituição de 1988*. São Paulo: Atlas, 1990.

_____. O judiciário frente à divisão dos poderes: um princípio em decadência? *Revista da USP*, São Paulo, n. 21, 1994.

_____. Obrigação tributária acessória e limites de imposição: razoabilidade e neutralidade concorrencial do Estado. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Teoria geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao Professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005.

_____. Segurança jurídica e normas gerais tributárias. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 17/18, jul. 1981.

FERRAZ, Roberto. A igualdade na lei e o Supremo Tribunal Federal. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 116, maio 2005.

_____. A inversão do Princípio da Capacidade Contributiva no Aumento da COFINS pela Lei n. 9718/98. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 130, 2006.

FISCHER, Octávio de Campos. Coisa julgada inconstitucional em matéria tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Problemas de processo judicial tributário*. v. 5. São Paulo: Dialética, 2002.

FOLLONI, André. *Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013.

FORGIONI, Paula A. *Os fundamentos do Antitruste*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

FULLER, Lon L. *The morality of Law*. New Heaven: Yale University, 1969.

GIROTTTO, Luiz Eduardo de Castilho. *Coisa Julgada Inconstitucional em matéria tributária*. São Paulo: Juruá, 2008.

GOLDSCHIMDT, James. *Direito processual civil*. Trad. Lisa Pary Scarpa. Campinas: Bookseller, 2003.

GOMES, Anderson Ricardo. *Coisa julgada tributária*. Curitiba: Juruá, 2014.

GOMES, Humberto Gomes de. *Discurso de posse do Ministro no cargo de Presidente do STJ, para o biênio de 2008/2010*. Brasília, 7 abr. 2008. Disponível em: <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/16933>>. Acesso em: 17 out. 2017.

GONÇALVES, Aroldo Plínio. *Técnica Processual e Teoria do Processo*. 2. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2012.

GONZALEZ PEREZ, de Jesus. *El principio general de la buena fe en el derecho administrativo*. Civitas: Madrid, 1999.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. *O Direito posto e o direito pressuposto*. 8. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2011.

GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação: uma visão funcional*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

_____. Solidariedade Social e Tributação. In: _____. GODOI, Marciano Seabra. (Coords.). *Solidariedade Social e Tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

GRINOVER, Ada Pellegrini. Ação rescisória e divergência de interpretação em matéria constitucional. In: MOREIRA, José Carlos Barbosa (Coords.). *Estudos de direito processual em memória de Luiz Machado Guimarães*. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

_____. Considerações sobre os limites objetivos e a eficácia preclusiva da coisa julgada. *Jornal Síntese*, n. 60, fev. 2002.

_____. GOMES FILHO, Antônio Magalhães; DINAMARCO, Cândido Rangel. *As Nulidades no Processo Penal*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

GUASP, Jaime. *Derecho procesal civil*. t. II. Madri: Civitas, 1998.

GUASTINI, Riccardo. *Das Fontes às Normas*. Trad. Edson Bini. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

_____. *Il giudice e la legge*. In: _____. *Lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995.

_____. *Interpretar y argumentar*. Trad. Silvina Álvarez Medina. Milano: Giuffrè, 2011.

_____. *Se i giudici creano diritto. Istituzioni e dinamiche del diritto*. Milano: Giuffrè, 2009.

HART, Herbert L. *The Concept of law*. Oxford: Clarendon Press, 1993.

HITTERS, Juan Carlos. *Revisión de la cosa juzgada*. 2. ed. La Plata: Platense, 2001.

IBRAHIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação*. A homologação expressa tacitamente verificada. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

JARACH, Dino. *O fato imponible: teoria geral do Direito Tributário Substantivo*. Trad. Dejalma de Campos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

JOLOWICZ, John Anthony. Fundamental Guarantees in civil litigation: England. In: CAPPELLETTI, Mauro; TALLON, Denis (Coords.). *Fundamental guarantees of the parties in civil litigation*. Milano: Giuffrè, 1973.

KAHN, Douglas A. The Two Faces of Tax Neutrality: do they interact or are they mutually exclusive? *Northern Kentucky Law Review*, v. 18, 1990.

KAUFMANN, Arthur. *Filosofia do Direito*. Trad. António Ulisses Cortés. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2004.

KELSEN, Hans. *A justiça e o direito natural*. Trad. João Baptista Machado. Coimbra: Arménio Amado, 1963.

_____. *Jurisdição constitucional*. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

KNIJNIK, Danilo. *O recurso especial e a revisão da questão de fato pelo STJ*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

LACERDA, Galeno. O Código e o formalismo processual. *Ajuris*, Porto Alegre: Ajuris, n. 28, jul. 1993.

LARENZ, Karl. *Derecho Justo - Fundamentos de Ética Jurídica*. Madri: Civitas, 1985.

_____. *Metodologia da ciência do Direito*. 6. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2012.

LEAL, Roger Stiefelmann. *O efeito vinculante na jurisdição constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2006.

LEAL, Rosemiro Pereira. *Teoria Geral do Processo: primeiros estudos*. 6. ed. São Paulo: Thomsom IOB, 2005.

LEAL-HENRIQUES, Manuel. *Recursos em processo civil*. 2. ed. Lisboa: Rei dos Livros, 1992.

LEE, Thomas R. Stare decisis in historical perspective: from the Founding Era to the Rehnquist Court. *Vanderbilt law review*, v. 52, 1999.

LIEBMAN, Enrico Tullio. *Eficácia e autoridade da sentença*. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

_____. Limites da coisa julgada em matéria de imposto. *Estudos sobre o processo civil brasileiro*. São Paulo: Bushatsky, 1976.

_____. *Limites objetivos da coisa julgada*. Estudos sobre o processo civil brasileiro. São Paulo, 1947.

LOPES, Pedro Moniz. *Princípio da boa fé e decisão administrativa*. Lisboa: Almedina, 2011.

LUCON, Paulo Henrique dos Santos. Coisa julgada, conteúdo e efeitos da sentença, sentença inconstitucional e embargos à execução contra a Fazenda Pública. *Revista de Processo*, São Paulo, n. 141, nov. 2006.

LUHMANN, Niklas. *Sistema Jurídico y Dogmática Jurídica*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1983.

LUÑO, Antonio Enrique Perez. *La seguridad jurídica*. Barcelona: Ariel, 1991.

MACCORMICK, Neil. Donogue vs. Stevenson and legal reasoning. In: BURNS, Peter; LYONS, Susan (Orgs.). *Donogue vs Stevenson and the Modern Law of Negligence: the Paisley Papers*. Vancouver: University of British Columbia, 1991.

_____. *Legal reasoning and legal theory*. Oxford: Clarendon Press, 1987.

_____. *Retórica e o Estado de Direito*. Trad. Conrado Hübner Mendes. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

_____. *Rhetoric and the Rule of Law*. Oxford University Press: Oxford, 2005.

_____. The ethics of legalism. *Ratio Juris*, 2, 1989.

_____. Why cases have rationes and that these are. In: GOLDSTEIN, Laurence (Org.). *Precedent in law*. Oxford: Clarendon Press, 1991.

_____; SUMMERS, Robert. Interpretation and justification. In: _____. (Orgs.). *Interpreting statutes – A comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1991.

_____; SUMMERS, Robert. *Interpreting precedents: a comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1997.

MACEDO, Luana Vargas. Ação rescisória em matéria tributária e os reflexos em relação ao crédito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 197, fev. 2012.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Repetição do tributo indireto: incoerências e contradições*. São Paulo: Malheiros, 2011.

MACHADO, Brandão. Decadência e prescrição no Direito Tributário. Notas a um Acórdão do Supremo Tribunal Federal. *Direito Tributário Atual*, v. 6, 1986.

MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Coisa julgada: constitucionalidade e legalidade em matéria tributária*. São Paulo: Dialética, 2006.

_____. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. *Temas de Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

MAIA, Mary Elbe Queiroz. *Do lançamento tributário*. Execução e controle. São Paulo: Dialética, 1999.

MANDRIOLI, Crisanto. *Corso di diritto processuale civile*. v. II, 10. ed. Turim: G. Giappichelli, 1995.

MANKIW, Gregory. *Introdução à economia*. Trad. Allan Vidigal Hastings. São Paulo: Pioneira Thomsom Learning, 2005.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Coisa julgada inconstitucional: a retroatividade da decisão de (in)constitucionalidade do STF sobre a coisa julgada; a questão da relativização da coisa julgada*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

_____. *Ética dos precedentes*. Justificativa do novo CPC. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

_____. O princípio da segurança jurídica dos atos jurisdicionais (A questão da relativização da coisa julgada material). In: DIDIER JR., Fredie (Org.). *Relativização da coisa julgada enfoque crítico*. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2006.

_____. *O STJ enquanto corte de precedentes*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

_____. *Precedentes obrigatórios*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

_____; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Novo Curso de Processo Civil*. Teoria do Processo Civil. v. 1. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

_____; _____. *Novo curso de processo civil: tutela dos direitos mediante procedimento comum*. v. 2. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

_____; MITIDIERO, Daniel. *Ação rescisória – Do Juízo Rescindente ao Juízo Rescisório*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

_____; _____. *O Projeto do CPC*. Críticas e Propostas. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MARINS, James; FOLLONI, André. Estabilidade das atividades econômicas e os efeitos da ação rescisória contra decisão favorável ao contribuinte. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 19, n. 99, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O princípio da isonomia em matéria tributária – inteligência da MP 320/06 rejeitada pelo Congresso Nacional. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 147, dez. 2007.

_____; PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ELALI, André (Coords.). *Coisa julgada tributária*. São Paulo: MP, 2005.

MAURER, Hartmut. *Contributos para o Direito do Estado*. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

MAZZARESE, Tecla. *Enunciato descrittivo d'una norma*: osservazione su una nozione imbarazzante. Studi in memoria di Giovanni Tarello. v. 2. Milano: Giuffrè, 1993.

MAZZEI, Rodrigo; GONÇALVES, Tiago Figueiredo. Primeiras linhas sobre a disciplina da ação rescisória no CPC/15. In: MACÊDO, Lucas Buril de; PEIXOTO, Ravi; FREIRE, Alexandre (Orgs.). *Processo nos Tribunais e meios de impugnação às decisões judiciais*. Salvador: Jus Podivm, 2015 (Coleção Novo CPC – Doutrina selecionada, v. 6).

MEDAUAR, Odete. Segurança jurídica e confiança legítima. In: ÁVILA, Humberto (Org.). *Fundamentos do Estado de Direito*: estudos em homenagem ao professor Almiro Couto e Silva. São Paulo: Malheiros, 2005.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Anotações sobre o Princípio do Direito Adquirido tendo em Vista a Aplicação do Novo Código Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

_____. *Direitos Fundamentais e controle de constitucionalidade*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MENKE, Cassiano. *Irretroatividade tributária material*. São Paulo: Malheiros, 2015.

MERRYMAN, John Henry; PÉREZ-PERDOMO, Rogelio. *The Civil law tradition: an introduction to the legal systems of Europe and Latina America*. 3. ed. Stanford: Stanford University Press, 2007.

MESQUITA, José Ignácio Botelho de. Ação rescisória. *Revista AASP*, São Paulo, n. 27, fev. 1989.

MITIDIERO, Daniel. *Cortes Superiores e Cortes Supremas*: do controle à interpretação, da jurisprudência ao precedente. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

_____. Fundamentação e precedente – Dois discursos a partir da decisão judicial. *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 206, 2012.

MOREIRA ALVES, José Carlos. Contribuições Sociais. *Caderno de Pesquisas Tributárias*, São Paulo: Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, v. 17, 1992.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. A eficácia preclusiva da coisa julgada material no sistema do processo civil brasileiro. *Temas de direito processual*, São Paulo: Saraiva, 1977.

_____. Ainda e sempre a coisa julgada. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 416, 1970.

_____. Coisa Julgada e declaração. *Temas de direito processual*, São Paulo: Saraiva, 1977.

_____. *Comentários ao Código de Processo Civil*. v. V, 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

_____. Considerações sobre a chamada relativização da coisa julgada material. In: DIDIER JR., Fredie (Org.) *Relativização da coisa julgada – enfoque crítico*. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2006.

_____. Eficácia da sentença e autoridade da coisa julgada. *Revista da Associação dos Juízes do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 28, jul. 1983.

_____. Por um processo socialmente efetivo. *Temas de direito processual*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. *Questões prejudiciais e coisa julgada*. Rio de Janeiro: Borsoi, 1967.

_____. Restrições ilegítimas ao conhecimento dos recursos. *Temas de direito processual*. 9ª série. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. Súmula, jurisprudência e precedente: uma escalada e seus riscos. *Temas de direito processual*. 9ª série. São Paulo: Saraiva, 2007.

MORENO, Fernando Sainz. Seguridad Jurídica. *Revista Trimestral de Direito Público*, São Paulo: Malheiros, n. 55, 2011.

MOTTA, Otávio Verdi. *Justificação da decisão judicial*. A elaboração da motivação e a formação de precedente. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

MÜLLER, Friedrich. *Teoria Estruturante do Direito*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

MUSGRAVE, Richard. *Fiscal Systems*. New Haven: Yale University Press, 1969.

NAVARRO, Sacha Calmon. Da impossibilidade jurídica de ação rescisória de decisão anterior à declaração de constitucionalidade pelo STF no Direito Tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 5, fev. 1996.

NERY JR., Nelson. *Princípios fundamentais – teoria geral dos recursos*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1996.

NERY JR., Nelson. *Teoria Geral dos Recursos*. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

_____; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Código de Processo Civil comentado e legislação extravagante*. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

NEVES, Celso. *Coisa julgada civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1971.

_____. Coisa julgada no direito tributário. *Revista de Direito Público*. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 29, 1974.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Manual de direito processual*. Volume único, 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2016.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. A coisa julgada em direito Tributário. *Revista de Direito Mercantil Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, n. 14, 1974.

_____. *Teoria do lançamento tributário*. São Paulo: Resenha, 1973.

NOJIRI, Sérgio. Crítica à teoria da relativização da coisa julgada. In: DIDIER JR., Fredie (Org.). *Relativização da coisa julgada enfoque crítico*. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2006.

NOVOA, César García. *El Principio de Seguridad Jurídica en Materia Tributaria*. Madri: Marcial Pons, 2000.

NUNES, Dierle. Processualismo constitucional democrático e dimensionamento de técnicas para a litigiosidade repetitiva: a litigância de interesse público e as tendências não compreendidas de padronização decisória. *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 199, 2011.

_____; BAHIA, Alexandre Melo Franco. Precedentes no CPC-2015: por uma compreensão constitucionalmente adequada de seu uso no Brasil. In: DIDIER JR., Fredie et al. (Orgs.). *Procedimento Comum*. Salvador: Jus Podivm, 2016 (Coleção Novo CPC – Doutrina Seleccionada, v. 2).

_____; CRUZ, Clenderson Rodrigues da; DRUMMOND, Lucas Dias Costa. A regra interpretativa da primazia do mérito e o formalismo processual democrático. In: DIDIER JR., Fredie et al. (Orgs.). *Parte Geral*. 2. ed. rev. e atual. Salvador: Jus Podivm, 2016 (Coleção Novo CPC – Doutrina Seleccionada, v. 1).

_____; HORTA, André Frederico. Aplicação de precedentes e distinguishing no CPC/2015: uma breve introdução. In: DIDIER JR., Fredie et al. (Coords.). *Precedentes*. Salvador: Jus Podivm, 2016 (Coleção Grandes Temas no Novo CPC).

_____; TEIXEIRA, Ludmila. *Acesso à justiça democrático*. Brasília: Gazeta, 2013.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro. *Do formalismo no Processo Civil*: proposta de um formalismo-valorativo. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. O formalismo-valorativo no confronto com o formalismo excessivo. *Revista de Processo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

OÑATE, Flavio Lopez de. *La certeza del derecho*. Granada: Comares, 2007.

PECZENIK, Aleksander. *On Law and reason*. Dordrecht, Kluwer, 1989.

_____. *Scientia Juris* – Legal doctrine as knowledge of law and as a source of law. Springer: Dordrecht, 2005.

_____. *The Basis of Legal Justification*. Lund: University Press, 1983.

_____. The binding force of precedent. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert (Orgs.). *Interpreting precedents*. A comparative study. Aldershoot: Dartmouth, 1997.

PEIXOTO, Ravi. *Aspectos relevantes da teoria dos precedentes*. Salvador: Jus Podivm, 2016.

_____. *Superação de precedentes e segurança jurídica*. 2. ed. rev. e ampl. Salvador: Jus Podivm, 2016.

PERELMAN, Chaïm. *De la justice*. Justice et raison. Bruxelles: Etablissements Émile Bruylant, 1963.

_____. *Justice, Law and Argument – Essays in Moral and Legal Reasoning*. Netherlands: D. Reidel Publishing Company, 1980.

_____. *Lógica Jurídica*. Trad. Vergínia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

PÉREZ, Jesús González. *El Principio general de la buena fe en el derecho administrativo*. 5. ed. Madri: Civitas, 2009.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella di. Os princípios da proteção à confiança, da segurança jurídica e da boa-fé na anulação do ato administrativo. In: MOTTA, Fabrício. *Direito Público atual: estudos em homenagem ao Professor Néelson Figueiredo*. Belo Horizonte: Idag, 2008.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *A ação rescisória contra as sentenças*. Rio de Janeiro: Liv. Jacinto, 1934.

_____. *Comentários ao Código de Processo Civil: arts. 444 a 475*. t. V. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

_____. *Comentários ao Código de Processo Civil: arts. 476 a 495*. t. VI, 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

_____. *Tratado da ação rescisória: das sentenças e de outras decisões*. atual. por Nelson Nery Jr., Georges Abboud. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

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

PORTO, Sérgio Gilberto. *Ação rescisória atípica*. Instrumento de defesa da ordem jurídica. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

RADBUCH, Gustav. *Filosofia do Direito*. Trad. L. Cabral de Moncada. 5. ed. Coimbra: Arménio Amado, 1974.

RAWLS, John. *A theory of Justice*. Oxford: Oxford Univesity Press, 1999.

RAZ, Joseph. The rule of law and its virtue. In: _____. *The authority of law: Essays on law and morality*. Oxford: Clarendon Press, 1979.

RE, Edward. Stare decisis. Trad. Ellen Gracie. *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 73, 2004.

REIS, José Alberto dos. *Código de Processo Civil anotado*. v. VI. Coimbra: Coimbra editora, 1985.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. *A segurança jurídica do contribuinte*. Legalidade, não surpresa e proteção da confiança legítima. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

RIZZI, Sérgio. *Ação Rescisória*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979.

ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. O princípio da coisa julgada e o vício de inconstitucionalidade. In: ROCHA, Carmen Lúcia Antunes (Org.). *Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada*. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004.

RODRIGUES, Walter Piva. *Coisa Julgada Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

ROTHMANN, Gerd Willi. Tributação, Sonegação e Livre Concorrência. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. v. 2. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

SAINZ MORENO, Fernando. La buena fe en las relaciones de La administración con los administrados. *Revista de Administración Pública*, Madrid, n. 89, 1979.

SANCHES, Sydney. Ação rescisória por erro de fato. *Revista de Processo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 44, out./dez. 1986.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Crédito tributário: a medida liminar como forma de reflexão sobre a legalidade da incidência. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 152, maio 2008.

_____. CONRADO, Paulo César. Controle direto de constitucionalidade e repetição de indébito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 86, nov. 2002.

SANTOS, Moacyr Amaral. *Primeiras linhas de Direito Processual Civil*. v. III, 4. ed. São Paulo: Max Limonad, 1973.

SANTOS, Welder Queiroz dos. Ação rescisória no projeto de novo CPC: do anteprojeto ao relatório-geral da Câmara dos Deputados. In: FREIRE, Alexandre et al. (Orgs.). *Novas tendências do processo civil: estudos sobre o projeto do novo Código de Processo Civil*. Salvador: Jus Podivm, 2013.

SCAFF, Fernando Facury. Efeitos da coisa julgada em matéria tributária e livre concorrência. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 9. São Paulo: Dialética, 2005.

_____. ICMS, Guerra Fiscal e Concorrência na venda de serviços telefônicos pré-pagos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 126, mar. 2006.

SCHAUER, Frederick. Formalism. *The Yale Law Journal*, v. 97, n. 4, Mar. 1988.

_____. *Playing by the rules: a philosophical examination of rule-based decision-making in law and life*. Oxford: Clarendon Press, 1991.

_____. Precedent. *Stanford Law Review*, v. 39, n. 3, fev. 1987.

_____. *Profiles, probabilities and stereotypes*. Cambridge: Belknap, 2003.

_____. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. Livre concorrência e tributação. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. 11. v. São Paulo: Dialética, 2007.

_____. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. Tributação e Indução Econômica: Os efeitos econômicos de um tributo como critério para sua constitucionalidade. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. v. 2. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. Os recursos no Novo CPC e a “Jurisprudência Defensiva”. In: DIDIER JR., Fredie et al. (Orgs.). *Processo nos Tribunais e meios de impugnação às decisões judiciais*. v. 6, 2. ed. rev. e ampl. Salvador: Jus Podivm, 2016 (Coleção Novo CPC – Doutrina selecionada).

SELIGMAN, Edwin Robert Anderson. *The shifting and incidence of taxation*. 3. ed. New York: The Columbia University Press, 1910.

SILVA, Almiro Couto e. Princípios da Legalidade da Administração Pública e da Segurança Jurídica no Estado de Direito Contemporâneo. *Revista de Direito Público*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 84, 1987.

_____. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no direito público brasileiro e o direito da administração pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da lei do processo administrativo da União (Lei nº 9.784/99). *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador, n. 2, abr./jun. 2005. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 30 nov. 2017.

SILVA, Isaac Pereira da. *Coisa julgada Tributária*. Recife: Imprensa Universitária, 1976.

SILVA, José Afonso da. Constituição e segurança jurídica. *Fórum Administrativo: Direito Público*, Belo Horizonte, v. 6, n. 59, jan. 2006.

_____. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

SILVA, Ovídio Baptista da. *Curso de Direito Processual Civil*. v. 1, 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

_____. *Curso de Processo Civil*. Processo de Conhecimento. v. 1, 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

_____. Eficácia da sentença e coisa julgada. *Sentença e coisa julgada: ensaios e pareceres*. 4. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e concorrência*. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

SOUSA, Rubens Gomes de. Coisa julgada (direito fiscal). In: SANTOS, João Manoel de Carvalho. *Repertório enciclopédico do direito brasileiro*. v. 9. Rio de Janeiro: Borsoi, 1947.

_____. *Compêndio de Legislação Tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

SOUZA, Bernardo Pimentel. *Introdução aos recursos cíveis e à ação rescisória*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

SOUZA, Fernanda Donnabella Camano de. *Os limites objetivos e temporais da coisa julgada em ação declaratória no Direito Tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

TALAMINI, Eduardo. *Coisa julgada e sua revisão*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

TARELLO, Giovanni. *L'interpretazione della legge*. Milão: Giuffrè, 1980.

TARUFFO, Michele. Il controllo di razionalità della decisione fra logica, retorica e dialettica. *Revista de Processo*, v. 32, n. 143, genn. 2007.

_____. Osservazioni sui modelli Processuali di Civil Law e di Common Law. In: *IV Jornadas Brasileiras de Direito Processual Civil*. Salvador, 2001.

_____. Precedente e Giurisprudenza. *Rivista Trimestrale di Diritto e Procedura Civile*, Milano: Giuffrè, 2007.

_____. *La Corte di Cassazione e la legge*. Il vértice ambíguo – Saggi sulla cassazione civile. Bologna: Il Mulino, 1991.

_____. *La motivazione della sentenza civile*. Padova: Cedam, 1975.

_____. Precedente e giurisprudenza. *Rivista Trimestrale di Diritto e Procedura Civile*, 2007.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Ação rescisória e o problema da superveniência do julgamento da questão constitucional. *Revista de Processo*, ano 20, n. 79, jul./set. 1995.

_____. *Curso de Direito Processual Civil*. v. 1, 39. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

_____; FARIA, Juliana Cordeiro de. Relativização da coisa julgada. In: DIDIER JR., Fredie (Org.). *Relativização da coisa julgada enfoque crítico*. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2006.

TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e deia de sistema no Direito Tributário. In: MACHADO, Brandão (Coord.). *Direito Tributário – Estudos em homenagem ao professor Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984.

TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Direito Tributário*. v. 1. Trad. Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2008.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. A Segurança Jurídica e as Limitações Constitucionais ao Poder de tributar. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador: Instituto de Direito Público da Bahia, n. 4, out./nov./dez. 2005.

_____. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 8. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

_____. Interação entre princípios constitucionais tributários e princípios da Ordem Econômica. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e limites da tributação 2: os princípios da ordem econômica e a tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

_____. Moralidade e Finanças Públicas. In: DIREITO, Carlos Alberto Menezes (Org.). *Estudos em homenagem ao Prof. Caio Tácito*. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

_____. *Os Direitos Humanos e a Tributação - Imunidades e Isonomia*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário: os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e isonomia*. v. III, 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

_____. *Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário*. v. II. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Interpretação da lei tributária: lei interpretativa, observância de normas complementares e mudança de critério jurídico. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 176, maio 2010.

TUCCI, José Rogério Cruz e. *A causa petendi no processo civil*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

_____. *Precedente judicial como fonte do direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

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

VIDIGAL, Luís Eulálio de Bueno. *Comentários ao Código de Processo Civil*. v. VI, 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

_____. *Da ação rescisória dos julgados*. São Paulo: Saraiva, 1948.

VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no Direito*. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

VILLEGAS, Hector. Principio de seguridad jurídica em la creacion y aplicación del tributo. El contenido de la seguridad jurídica. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, n. 66, 1995.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. *O Dogma da coisa julgada: hipóteses de relativização*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

_____. Relativização da coisa julgada. In: DIDIER JR., Fredie (Org.). *Relativização da coisa julgada enfoque crítico*. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2006.

WHITAKER, Simon. Precedent in English Law: a view from the citadel. In: HONDIUS, Ewoud (Org.). *Precedent and the Law: Reports to the XVIIth Congress International Academy of Comparative Law Utrecht*. Bruxelles: Bruylant, July 2007.

WRÓBLEWSKI, Jerzy. *Constitución y teoría general de la interpretación jurídica*. Madrid: Civitas, 2001.

_____. *Ideología de la aplicación judicial del derecho*. Sentido y hecho en el derecho. México: Fontamara, 2008.

_____. *Legal syllogism. and rationality of judicial decision*. Rechtstheorie. v. 5. Parte 1. Berlin: Duncker & Humblot, 1974.

_____. The concept and the function of precedent in statute-law systems. In: WRÓBLEWSKI, Jerzy; AARNIO, Aulis. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1983.

_____. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer, 1992.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento tributário no Direito Brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *Do lançamento: teoria do ato, do procedimento e do processo tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

_____. *Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979.

YARSHELL, Flávio Luiz. *Ação rescisória: juízos rescindente e juízo rescisório*. São Paulo: Malheiros, 2005.

ZANETI JR., Hermes. *Processo constitucional: o modelo constitucional do processo civil brasileiro*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

ZAVASCKI, Teori Albino. *Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

ZILVETTI, Fernando Aurélio. Capacidade contributiva e mínimo existencial. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETTI, Fernando Aurélio (Coords.). *Direito Tributário*. Estudos em homenagem a Brandão Machado. São Paulo: Dialética, 1998.