

INTRODUÇÃO AOS PROBLEMAS DO CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE – AS AÇÕES RESCISÓRIAS ENVOLVENDO MATÉRIA CONSTITUCIONAL

Sacha Calmon Navarro Coêlho¹

A comunhão dos sistemas de controle de constitucionalidade das leis está a produzir no Brasil algumas disfunções:

- a) De um lado, já que no sistema difuso os efeitos do julgado operam entre as partes, se quer estendê-los a outras partes que estejam discutindo idêntica *quaestio juris*, mediante a adoção da súmula vinculante, versão mais complexa do *stare decisis*, que, em princípio, não agride a índole do sistema, embora sua origem esteja no *common law*. A cláusula de repercussão geral aposta a certos recursos extraordinários, vai na mesma direção. A dificuldade aqui é saber distinguir o que é igual, quase igual e aparentemente igual, porém diverso!
- b) De outro lado, o efeito *erga omnes*, típico das decisões do sistema concentrado, como vigente na Europa, supriria naturalmente a falta deste, nas decisões tomadas no sistema difuso.
- c) De sobredobro, no processo difuso, basta haver uma decisão

¹ Advogado, Coordenador do curso de especialização em Direito Tributário das Faculdades Milton Campos, Ex-Professor Titular das Faculdades de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) e Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). Ex-Juiz Federal. Ex-Procurador Chefe da Procuradoria Fiscal de Minas Gerais. Ex-Presidente da Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF) no Rio de Janeiro. Autor do “Curso de Direito Tributário Brasileiro” (Forense). scalmon@sachacalmon.com.br

interpartes declarando a constitucionalidade de dada lei, para que o Estado, com o apoio do STJ, promova ações rescisórias, como se fora um *recurso baseado na uniformização da jurisprudência*, com espeque no princípio da igualdade, mas com ofensa à segurança jurídica, visando a *desconstituir* os feitos transitados em julgado com a tese de que a lei envolvida era inconstitucional.

Curiosamente, a Advocacia-Geral da União e as Procuradorias dos Estados-Membros, quando suas leis, especialmente as tributárias, são declaradas inconstitucionais, pleiteiam que o efeito seja *inter partes* (âmbito pessoal da norma jurisdicional) e que valham *ex nunc* e até *pro futuro* (âmbito temporal da norma jurisdicional constitucional). São despropósitos, mas às vezes a Suprema Corte acolhe-as à luz de “relevante interesse público”, na medida em que pode, por força de lei, “modular” os efeitos de suas decisões.

- d) Por último, mas não menos importante a tese de que as decisões da Suprema Corte, quer as pronunciadas no sistema difuso, quer as prolatadas no sistema concentrado – o que é grave – possuem sempre efeito *ex tunc*. A combinação desse efeito com a possibilidade de rescisórias, mesmo sem a disposição de norma, como predicado no CPC, é simplesmente devastadora para a segurança jurídica dos jurisdicionados, sem falar na *inutilização do processo difuso de controle de constitucionalidade*, sendo preferível a adoção do modelo concentrado de controle em plenitude, ou seja, incorporando a técnica do controle da lei específica discutida numa lide mediante exceção de inconstitucionalidade, com a remessa da exceção para a Corte Suprema e a suspensão do feito até o pronunciamento desta última. Provisoriamente por provisoriedade, a exceção é melhor que a *difusão da competência*, vez que, de todo modo, ter-se-ia que esperar a palavra, última e final, da Corte máxima sobre todos os casos. É que as decisões entre partes estão a gerar, como já dito, a *desconstituição de todas as decisões tribunalícias ou monocráticas*,

em sentido contrário.

- e) A possibilidade de se conferir a um recurso extraordinário (controle difuso) a cláusula de “repercussão geral” está a gerar disfunções, porquanto paralisa, por anos a fio, nas instâncias inferiores, a juízo delas próprias, as ações em andamento que sejam similares ou aparentadas, como se fosse uma mistura de advocatória (imprópria) e “exceção de inconstitucionalidade” (igualmente imprópria).

O PROBLEMA DA EFICÁCIA RÁPIDA

A história é mestra, ensina. Vimos como surgiu nos EUA o controle difuso de controle de constitucionalidade das leis; sorrateiramente, autocontido, discreto. Só se devia analisar a antinomia entre a lei e a Constituição, se fosse necessário para a decisão de um *caso concreto*, com efeito entre as partes. Todavia, por isso que o direito norte-americano é, em grande parte, derivado do *common law* inglês, o *precedente judicial* sempre gozou de grande estima. Ao estudarmos a experiência inglesa, ficou clarificado a *inexistência de códigos* naquelas terras. O que valia e vale são os *books* (coleção de decisões judiciais), que substituem os códigos e leis escritas dos países de *civil law*, como eles dizem. Em sendo assim, o Direito é feito pelos juízes mais do que pelo legislador. Os precedentes são como leis. Inexiste *interpretação da lei*. A *quaestio juris* está imbricada nos *atos* que são apreciados. Inexiste, portanto, uma distinção radical entre *questão de fato* e *questão de direito*. Uma se mistura com a outra.

O *stare decisis* surge nos EUA, então, como um corolário direto do *common law*. Trata-se de um *precedente de Direito Constitucional*. Decididamente, não é uma *súmula vinculante* (lei judicial). Ocorre que, juntamente com o *stare decisis*, surgem como que conjuminados o *a certiorari* e o *distinguishing*, ambos já presentes no direito comum anglo-saxão. O *a certiorari* é um juízo de admissibilidade antes que uma advocatória, sendo raríssimos os casos em que a Corte, ela própria, fez subir um caso de modo a apreciar a constitucionalidade da lei ou procedimento ínsito no caso. Poderá avocar sim, se provocada, digamos

pelo Presidente da República ou pelo Secretário Geral de Justiça. No miolo, o *a certiorari* é um processo pelo qual um juiz ou uma Corte do *common law* decide se há um caso a merecer a apreciação do Poder Judiciário, sem mais nem menos. Um presidiário na Flórida pode, *v.g.*, fazer um arrazoado à Corte Suprema, para que ela conheça o seu caso, pois nele está envolvida uma contrariedade à Constituição ou a uma sua emenda.

O *writ of certiorari*, dessarte, é uma petição em que se alega a existência de um *caso constitucional*, digno de apreciação. A Suprema Corte, então, por quatro votos dentre os nove ali possíveis, decide se o caso merece apreciação. Do mesmo modo que um Tribunal do Bronx decide se um caso criminal oferecido pela Promotoria deve ser apreciado. Se não contiver provas prévias suficientes, será repellido. É tudo muito subjetivo, porém prudente, conforme os precedentes...

No caso da Suprema Corte norte-americana, os juízes, em analisando um *writ of certiorari*, podem perfeitamente fazer evoluir a jurisprudência da Constituição (*living Constitution*).

Por outro lado, o *distinguishing* (distinguo), ou distinção, é uma técnica advocatícia típica do *common law*, adaptada à maravilha ao direito norte-americano. Consiste em fazer aflorar uma faceta diferente do caso submetido às Cortes, de modo que deva ser apreciado, por não ser *igual* ou ao menos *semelhante* às centenas de casos já decididos segundo dado precedente tido por aplicável para resolver a controvérsia. O “distinguo” tão elaborado em Bizâncio (distinções bizantinas, *sutis*), a ponto de se tornar um termo pejorativo, tanto como a “questão fradesca” e a “chinesisse” (apego extremo ao mínimo detalhe) é manejado pelos advogados ingleses e americanos do norte com extrema perícia, já que a metodologia judicial desses países é a do *case*, e não a da lei escrita. O problema deles é saber se o “caso y” está coberto pelos precedentes “z” ou “x”. Quando assim não for, deve ser *pioneiramente decidido* (formando, em consequência, um novo precedente).

Como se pode depreender, o *common law* evolui constantemente. A interpretação dos precedentes confunde-se com a aplicação do direito, em

que pese o grande e crescente número de leis escritas nos EUA e na Inglaterra. O direito progride apesar do *stare decisis* (*stare decisis et quieta non movere* ou não se mova o estado da jurisprudência mansa e tranquila), por força dos *writs of certiorari* e do *distinguishing*.

A coisa toda é lógica e coerente com a índole do sistema. Os americanos adotaram o *stare decisis* porque: **a)** são racionais e organizados; **b)** aprendem com a experiência; **c)** o instituto está conforme a lógica do precedente, no *common law*; e **d)** não possuem controle direto e concentrado.

Nós que adotamos o sistema romano-germânico comum aos países da Europa continental, ou sistema do *civil law* na terminologia anglo-saxã, devemos ter muitos cuidados antes de adotar o *precedente obrigatório* nos esquadros do controle difuso, porque o *precedente* substituiria a lei (lei judicial), num país que se inadmita possa o juiz legislar e a parte entrar com o *writ of certiorari* ou o *distinguo* (entre nós, juntando-se os dois institutos, mas com eles não se confundindo, já existiu, a “questão de relevância federal”, que era apreciada pelo STF como preliminar para a admissibilidade do recurso extraordinário). A experiência se mostrou desastrosa, por três motivos: **a)** foram milhares as questões de relevância; **b)** foram milhares as rejeições sem fundamentação condigna; **c)** não aliviou o trabalho da Corte, que se demitia do seu mister de zelar pela Constituição, perdendo todo o seu tempo no indigno trabalho de rejeitar os recursos extraordinários.

A uma, a súmula vinculante ampla só pode ser dada em questões ditas de direito, como por exemplo:

- a)** todos os funcionários públicos civis têm direito ao aumento de 5% concedido aos militares pela Lei n.º 2.323;
- b)** é devida a contribuição denominada Cofins, cuja lei instituída está conforme a lei constitucional;
- c)** é inconstitucional o empréstimo compulsório, instituído pelo Decreto-lei n. 10.000, sobre a aquisição de combustíveis.

É de se admitir que decisões desse jaez obriguem a Administração e

os juízes, aplicando-se imediatamente a todos os casos postos em juízo.

Se a súmula demorar a ser feita, grande já estará a multidão de casos no aparato jurisdicional. Para que tanto trabalho jogado fora?

Se a súmula vier rápido, ao revés, uma multidão de casos novos inundará o Judiciário de 1º grau. Nesse caso os juízes monocráticos deveriam ser apenas juízes de instrução. Examinariam os pressupostos processuais e as condições da ação, a prova do fato e o símile: Feito isso, não julgariam, decidiriam aplicando a súmula vinculante. O recurso versaria somente sobre o cabimento da ação e a matéria de fato.

Dá-se que no processo difuso de controle de constitucionalidade das leis, dadas a morosidade do processo, as possibilidades recursais e os incidentes processuais, o processo que ocasionará o caso líder (*leading case*), somente chegará à Corte depois de, no mínimo, 36 meses. A esta altura, o congestionamento do Judiciário já estará alentado e, demais disso, ainda não terá ocorrido a prescrição para entrar com ações novas, aumentando extraordinariamente a litigiosidade nos estamentos judiciais de 1ª e 2ª instâncias. A taxa de ingresso na justiça atingiria praticamente a totalidade dos justicáveis. Ações de execução seriam milhares, milhões em matéria tributária.

A duas, a possibilidade de ações rescisórias de julgados já tramitados com tese oposta à da Suprema Corte potencializaria ainda mais a taxa de litigiosidade, em decorrência da súmula vinculante obrigatória, até porque o Brasil, ao contrário dos EUA, que têm uma Constituição sintética, a possui analítica e caudalosa. Entre nós, os *Direitos Fundamentais*, o *Direito Administrativo*, o *Penal*, o *Financeiro*, o *Político* e o *Tributário* estão profundamente constitucionalizados, o que, praticamente, *in potentia*, os torna geradores de recursos extraordinários (controle difuso e profuso). Digo isto com preocupação.

As súmulas devem existir sim, mas com efeitos vinculantes estritos e somente nas questões de direito (direito em tese).

A súmula, por exemplo, poderia servir para guiar o juiz na sentença ou para lhe permitir, antecipar a tutela por evidência, obstando demandas protelatórias.

A súmula deverá servir ao administrador, para agir obrigatoriamente conforme o direito, quando da emissão de atos administrativos normativos ou mesmo à hora da aplicação da lei aos casos concretos.

A INCONGRUÊNCIA DAS AÇÕES RESCISÓRIAS

Um movimento, todavia, ganha corpo no Brasil, gerando a multiplicação de feitos. Trata-se de rescisórias que se dizem lastreadas no princípio da igualdade, mesmo contra os princípios da coisa julgada e da segurança jurídica.

Todos os feitos são revisíveis e rescindíveis, com espeque numa mera decisão entre partes em encerros de recurso extraordinário. É desfeita a coisa julgada, sem maiores cerimônias e, o que é pior, com efeito *ex tunc*.

Toda vez que o STF, exercendo o controle difuso, disser entre as partes que a lei é inconstitucional, todas as sentenças monocráticas e acórdãos transitados em julgado, ao suposto de que a lei era constitucional, devem ser rescindidos?

Mais ainda, quando, em idênticas circunstâncias, o STF diz que a lei é constitucional, todas as sentenças e acórdãos – supondo-se inócua o prazo de prescrição da ação – que transitaram em julgado, ao suposto de que a lei era inconstitucional, devem ser rescindidas? A coisa julgada vale menos que a decisão administrativa em prol do cidadão?

Em Direito Tributário, como já se sabe, a obrigação é *ex lege* ou heterônoma, para usar a terminologia de *Kelsen*.

A lei tributária não pode alcançar o ato jurídico perfeito, a coisa Julgada e o direito adquirido (CF/1988, art. 5.º, XXXVI). E o art. 150, III, a prescreve que não se podem cobrar, ou seja, exigir tributos em relação a fatos geradores ocorridos *antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado*.

Contudo o nosso Direito Tributário prescreve não apenas a irretroatividade da lei, mas também das *decisões administrativas e judiciais*, aplicativas da lei.

Entre nós, não apenas a lei, mas todo o Direito Tributário está marcado pela irretroatividade (legislação, administração e jurisdição) em

prol dos justificáveis, ao suposto de que o Direito muda continuamente, seja pela inovação legislativa, seja pela inovação de sua interpretação pelo Judiciário, seja pela alteração dos critérios de aplicação da lei pela Administração.

Com efeito, para nos lembrarmos de *Kelsen*, a lei é *geral e abstrata*. Projeta normas gerais em abstrato. Mais precisos são a sentença judicial e o ato administrativo. Ambos são *atos de aplicação da lei* com um teor de concreção muito maior. Por isso, *Kelsen* dizia que eram normas individuais as que recaíam concretamente sobre certas e determinadas pessoas ou classes de *pessoas, normatizando condutas humanas*. Pois, não se diz, que o ato administrativo define ou ajuda a definir *situações jurídicas individuais*?

Por outro lado, é comum ouvirmos que “a sentença é lei entre as partes”.

Pleno de sabedoria, o nosso Direito Tributário, tanto como o alemão, impede a retroatividade da sentença e do ato tributário.

Dispõe o CTN, art. 156, *verbis*:

Art. 156 Extinguem o crédito tributário:

[...]

IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X – a decisão judicial passada em julgado.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos arts. 144 e 149.

Extinto o crédito, como previsto no artigo acima transcrito, toda alteração judicial ou administrativa em sentido contrário ao entendimento anterior, que determinou a extinção do crédito, não o ressuscita, aplica-se “para o futuro” Em síntese, descabe *revisão administrativa* e *ação rescisória* para desfazer o ato jurídico perfeito e a coisa julgada em matéria fiscal, seja por erro de direito, seja por erro formal. Não é outro, desta vez, restrito

à esfera administrativa, o sentido do art. 100 do CTN e o seu importantíssimo parágrafo único.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III – as práticas reiteradamente observadas, pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Vale dizer, quando o *ato administrativo normativo* (com alto grau de abstração) traduzir a lei de modo posteriormente declarado *inidôneo*, mesmo assim o contribuinte fica resguardado do erro de interpretação da Fazenda que o terá induzido a errar ou quando nada, a agir de certo modo, posteriormente declarado incorreto, injurídico ou ilegal.

Em parecer conjunto com a Profa. *Misabel Derzi* e o Prof. *Humberto Theodoro Júnior*, restou pensada e escrita a doutrina que ora se dá a estampa:

A lei nova ou a decisão judicial posterior, quer ao lançamento, quer à extinção do crédito tributário, só possuem eficácia *ex nunc* – ou melhor – *ad futuram*. São peculiaridades do Direito Tributário, que, se é marcado pelos princípios da capacidade contributiva, da justiça e da igualdade no momento da elaboração de suas normas, é igualmente imantado pelos princípios da *previsibilidade*, da *certeza* e da *segurança do direito* no concernente à *aplicação e aos efeitos dessas mesmas normas fiscais* relativamente aos contribuintes. Daí se extrai a força dos

princípios da imutabilidade das decisões favoráveis transitadas em julgado, da anterioridade e da irretroatividade material (o que não pode retroagir, a rigor, não é apenas a lei geral ou a sentença – norma em sentido individual – *mas o próprio direito que venha a ser revelado pela lei nova, o ato administrativo e a decisão judicial posteriores a certos fatos ou atos já integralmente realizados*).

O que dissemos a respeito da extinção da obrigação tributária por decisão administrativa, irreformável da autoridade administrativa, não mais passível de ação anulatória, pela própria Administração, há de ser repisado, com maior ênfase, no que se refere à extinção da obrigação tributária em razão de decisão judicial transitada em julgado (coisa julgada formal e material), favorável ao sujeito passivo.

Nessa hipótese, nem mesmo a ação rescisória – quando se tratar de interpretação da norma tributária, ou seja, de pura *quaestio juris* – tem o condão de fazer renascer um crédito tributário já extinto, pois a obrigação tributária (a relação jurídica) legalmente inexistente. Inexistente não porque a sentença rescindenda assim determinara, mas senão porque uma lei complementar da Constituição – lei material – determinou este efeito para a sentença definitiva: *o fim da obrigação e do crédito tributário correspondente*.

Há, portanto, *limite material* em Direito Tributário oponível ao cabimento da ação rescisória. Pode-se dizer, sem medo de errar, que, em matéria tributária, pelas mesmas razões que impedem o refazimento do lançamento por erro de direito e decretam a extinção da obrigação por autorrevisão administrativa (certa ou errada), inexistente pressuposto (carência de ação) para a ação rescisória de sentença transitada em julgado, em razão de interpretação diversa do direito aplicada à espécie. Aqui, mais do que em qualquer outro ramo do direito pátrio, têm cabimento as Súmulas n. 343 e 134 do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça (ex-Tribunal Federal de Recursos).

Em página de grande sensibilidade, a Profa. Misabel Derzi² completa:

Têm razão os germânicos, que extraem do princípio do Estado de *Direito, consagrado em sua Constituição, a irretroatividade do Direito* (não apenas das leis, mas também dos atos administrativos e da jurisprudência). Ora, ao assegurar a Constituição brasileira que a lei não retroagirá, respeitando-se a coisa julgada, a expressão lei, utilizada no art. 5.º, XXXVI, tem alcance muito mais amplo para significar a inteligência da lei em determinado momento, ou seja, certa leitura da lei, abrangendo assim, os atos que a ela se conformam, emanados do Poder Judiciário e do Executivo. A lei posta pelo Poder Legislativo pode comportar mais de uma interpretação, de modo que a lei que vige, em determinado momento, é a lei segundo uma de suas interpretações possíveis. A certa altura, sem nenhuma mudança literal da fórmula legislativa, que conserva os mesmos dizeres, altera-se a interpretação que da mesma lei fazem os tribunais, os quais passam a decidir conforme outra interpretação. Surge, assim, sem lei nova como ato emanado do Poder Legislativo, espécie de lei nova proclamada pelo Poder Judiciário. A irretroatividade da lei alcança, portanto, a irretroatividade da inteligência da lei aplicada a certo caso concreto, que se cristalizou por meio da coisa julgada. A limitação imposta às leis novas quanto à irretroatividade abrange também os atos judiciais, uma vez que uma decisão judicial é sempre tomada segundo certa leitura ou interpretação da lei. Interpretação nova, ainda que mais razoável, não pode atingir uma sentença já transitada em julgado. Não podem retroagir as decisões judiciais, ainda que a título de uniformização jurisprudencial. O instituto da coisa julgada é necessária garantia de segurança e estabilidade das relações jurídicas como ainda de praticidade, pois tornar-se-ia inviável a aplicação do direito se, a cada evolução e mutação jurisprudencial,

² DERZI, Misabel Abreu Machado. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. Rio de Janeiro: Forense, 2010. 8. ed.

devessem ser rescindidas as decisões anteriores, para que se proferissem novas decisões, com base na nova lei, simples nova inteligência da lei. Assim, no direito nacional, como em todos os países que se enquadram dentro do princípio do Estado de Direito, a decisão judicial nova que interpreta de maneira diferente uma norma jurídica não retroage, nem enseja rescisão de sentença transitada em julgado.

Entre nós causou grande inquietação a questão da contribuição social sobre os lucros das pessoas jurídicas. Diversos tribunais federais consideraram inconstitucional a Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que a instituiu a referida contribuição social, e inúmeros acórdãos transitaram formal e materialmente em julgado.

Mais tarde o Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucionais partes da lei apenas, validando-a quase que inteiramente e mantendo a partir de dada época a tributação (fez valer o princípio da anterioridade, dizendo-a válida de dada data em diante).

Ocorre que vários contribuintes, pessoas jurídicas, deixaram por anos a fio de recolher o tributo, por isso que cobertos pela coisa julgada. De repente, a procuradoria da Fazenda Nacional se pôs a aforar ações rescisórias para anular ditos julgados e cobrar os tributos não pagos.

Súmula n.º 343 do Supremo Tribunal Federal:

Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais.

Súmula n.º 134 do Tribunal Federal de Recursos:

Não cabe ação rescisória por violação de literal disposição de lei se, ao tempo em que foi prolatada à sentença rescindenda, a interpretação era controvertida nos Tribunais, embora posteriormente se tenha fixado favoravelmente à pretensão do autor.

UM CASO CONCRETO – DISTINÇÕES NECESSÁRIAS PARA O AFORAMENTO DE

RESCISÓRIAS

Na hipótese da Lei n.º 7.689/1988, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, algumas premissas devem ser destacadas:

- a) a coisa julgada, na hipótese, refere-se a assunto que envolve obrigação tributária, abrangendo interesses multitudinários, porque estabelecida em grande número de demandas iguais propostas nos mais variados, pontos do território nacional;
- b) o dissídio jurisprudencial em torno da constitucionalidade ou não da Lei n.º 7.689/1988 foi notório e profundo;
- c) o pronunciamento em favor do qual se operou a coisa julgada filiou-se à tese da inconstitucionalidade da Lei n. 7.689 e por isso liberou inúmeros contribuintes do encargo de recolher a contribuição por ela instituída;
- d) o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, pela inconstitucionalidade parcial da mesma lei, veio a dar-se, posteriormente, em feito entre partes diversas e sob a modalidade de controle constitucional difuso ou *incidenter tantum*.

Ora, desse quadro impõem-se, de plano, algumas conclusões relevantes, que não podem ser esquecidas:

Em primeiro lugar, o julgamento do STF que se utilizou para lastrear a ação rescisória era de eficácia restrita às partes do processo em que foi proferido.

Em segundo lugar, como já registramos, a Súmula n.º 343 do STF afasta o cabimento da rescisória por violação de literal disposição de lei, quando exista divergência interpretativa da lei nos tribunais (que é a hipótese de que tratamos concretamente) Não obstante, o STF também já firmou o entendimento de que a referida Súmula n.º 343 do STF não se aplica aos temas constitucionais. Tal entendimento, porém, é imprestável à situação cogitada. É curial distinguir entre rescisórias de sentença anterior à *declaração de constitucionalidade* pelo STF e rescisórias de

sentença anterior à *declaração de inconstitucionalidade* pelo STF.

É que o Pretório Excelso tem decidido, realmente, que aquela Súmula não deve ser observada quando o acórdão rescindendo aplicou lei posteriormente declarada inconstitucional. Isto porque, afirmou o Pleno da Suprema Corte, “lei inconstitucional não produz efeito e nem gera direito, desde o seu início”, “assim sendo, perfeitamente comportável é a ação rescisória” (RE n.º 89.108/GO, Rel. Min. Cunha Peixoto, ac. de 28.08.1980, RTJ 101/209).

Em outros termos, o afastamento da Súmula n.º 343 ocorre quando o acórdão rescindendo tenha ofendido regra constitucional, mediante aplicação de norma inferior inconstitucional, e então, a ação rescisória vise justamente a restabelecer a aplicação da regra maior objeto da ofensa – RTJ 114/361 e 125/267.

Na hipótese *sub cogitatione*, porém, o acórdão que se pretende afirmar ofensivo à literalidade da lei não negou aplicação a nenhuma norma constitucional, mas, sim, a uma lei ordinária, por considerá-la inconstitucional. O dissídio pretoriano e a incidência, ou não, da lei se passaram, em face da norma infraconstitucional.

Estabeleceu-se, assim, a coisa julgada não contra a regra da Carta Magna, mas contra a lei infraconstitucional, a que se recusou aplicação. Não é esta a situação que, a nosso sentir tem levado o Supremo Tribunal Federal a deixar de aplicar o Enunciado n.º 343 de sua Súmula. Ao contrário, por ser o caso radicalmente distinto, lhe é integralmente aplicável a referida Súmula n.º 343.

Acresce ainda, como veremos a seguir, que, no plano infraconstitucional, o Código Tributário Nacional atribui às decisões judiciais, desfavoráveis à Fazenda Pública, que transitam em julgado, o caráter desconstitutivo ou extintivo do crédito tributário. Há, portanto, literal disposição de lei, considerada materialmente complementar à Constituição – o Código Tributário Nacional –, que é um impedimento intransponível à viabilidade da ação rescisória.³

³ THEODORO JUNIOR, Humberto; DERZI, Misabel; COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Da impossibilidade jurídica de ação rescisória anterior à declaração de constitucionalidade pelo*

Reza o art. 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Esta é uma regra de ouro para garantir o contribuinte, pois, já vimos, o lançamento é amplamente revisível por ato *ex officio* da Fazenda Pública, mormente nos casos dos tributos sujeitos a homologação – e que são maioria – dado que, a qualquer tempo, enquanto não estiver precluso o *poder-dever* da Administração de operar o lançamento, o contribuinte pode ser visitado e revisitado pela fiscalização tributária *à la godaça*, irrestritamente.

Embora José Souto Maior Borges e Castanheira Neves tenham demonstrado as dificuldades para separar a questão de direito da questão de fato, e Hugo de Brito Machado tenha preconizado um poder amplo de revisão do Fisco com esforço no *princípio da legalidade*, ficamos com a lei.

Seguimos no particular a orientação majoritária da doutrina brasileira e a jurisprudência dos povos cultos.

O lançamento tributário já definitivamente constituído é irrevisível pela Administração em caso de *erro de direito* ou de valoração jurídica dos fatos. Entre nós, ganhou foros de cidade a irrevisibilidade por erro na interpretação da lei ou por alteração nos critérios de sua aplicação, quando com erronia agiu a própria Administração. O CTN diz que tais critérios jurídicos podem ser alterados pela Administração ao produzir lançamentos, mas relativamente a fatos geradores posteriores a alteração. E agrega: no concernente *a um mesmo contribuinte*. Restringiu o alcance a tão somente os lançamentos já expedidos contra dado e especificado contribuinte? Estamos com a Profa. *Misabel Derzi* quando predica a

Supremo Tribunal Federal. Parecer.

irretroatividade do Direito todo: da lei, da jurisprudência, das decisões administrativas com fundamentação jurídica constante (reiteração) adotadas pelo Estado (o conteúdo normativo dessas decisões é evidente, tanto que são consideradas *normas* pelo art. 100 do CTN. O parágrafo único desse artigo libera o contribuinte quando erra obedecendo-as).

Sendo a obrigação tributária *ex lege*, se o lançamento é privativo da autoridade administrativa e se o autocontrole dos atos administrativos existe, a *revisibilidade é ampla*. Agora, o que se não admite é a revisão de lançamento já definitivo, por erro de qualquer espécie imputável à Administração. Nesse caso, mesmo que ainda não ocorrida a preclusão dos lançamentos suplementares retificadores, a Fazenda encontra-se peada. O lançamento irrevisível equivale à decisão judicial transitada em julgado (coisa julgada material e formal).

A tese não tem nada de novidadeira. Outros países adotam as mesmas regras, e aquele que especialmente nos inspirou quando da feitura do Código é extremamente explícito, para não dizer casuístico valora mais a *segurança* que a *legalidade*. Em separata da ABDF,⁴ Ricardo Lôbo Torres observa:

A inspiração para a norma transcrita buscou-a o legislador no direito germânico. Em sua nova versão, estampada no art. 176 do Código de 1977 (Abgabenordnung 77), aquela regra, sob o título de “proteção da confiança nas hipóteses de anulação e alteração de lançamento” (*Vertrauensschutz bei der aufhebung und Anderung von Steuerbescheiden*), tem o seguinte teor: “Na anulação ou alteração de ato de lançamento notificado, não pode ser considerado em detrimento do contribuinte o fato de: 1. a Corte Constitucional Federal declarar a nulidade, de uma lei, em que até então se baseava o lançamento; 2. um tribunal superior federal não aplicar uma norma em que até então se baseava o lançamento, por considerá-la inconstitucional; 3. ter-se alterado a jurisprudência de um tribunal

⁴ TORRES, Ricardo Lôbo. *Revista da ABDF*, 2.º trimestre de 1996.

superior qual havia sido aplicada pela autoridade fiscal nos lançamentos anteriores”.

Doutra parte, o STF sufraga a tese da irrevisibilidade do lançamento definitivamente constituído pela Administração sob a alegação de erro de direito ou mudança nos critérios jurídicos de interpretação.⁵

A doutrina não discrepa:

Uma primeira ordem de limites baseia-se na distinção entre *erro de direito* e *erro de fato* e tem o seu assento legal no art. 146 do CTN... Assim, o erro de fato legitima a alteração do lançamento pela prática dos adequados atos de anulação ou lançamento suplementar. Ao invés, a modificação de critérios jurídicos só pode prevalecer quanto a fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução, o que o mesmo é dizer-se, não pode servir de fundamento a modificação do lançamento anterior.⁶

A lei não se pode admitir ignorada dos funcionários fiscais encarregados de proceder ao lançamento, e, assim, o erro de direito que estes cometem no exercício de suas atribuições não justifica a alteração da situação individual criada pelo lançamento em favor do contribuinte, pois é presumido que os agentes do fisco tivessem tido presentes todos os elementos jurídicos em vigor ao tempo em que o efetuaram.⁷

A prática, a doutrina e a legislação, na proteção da certeza jurídica,

⁵ RE n.º 60.633/RJ, 3.ª Turma, de 16.06.1967, *RDJ* 4/199; RE n.º 73.443/SP, 1.ª Turma, de 24.02.1972, *RDJ* 20/202; RE n.º 100.481/SP, 2.ª Turma, de 04.04.1986, *RTJ* 122/636.

⁶ XAVIER, Alberto. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. São Paulo: Resenha Tributária, 1977. p. 333.

⁷ CANTO, Gilberto de Ulhôa. *Temas de direito tributário*. Rio de Janeiro: Alba, 1964. v. I, p. 370.

não admitem, em princípio, que seja feita revisão do lançamento pela superveniência de outros critérios jurídicos.⁸

A orientação fiscal poderá variar com relação a outros contribuintes, mas nunca quanto àquele que já adquiriu, por ato administrativo regular, direito público subjetivo de não recolher determinado tributo. Entender o contrário seria implantar o regime do arbítrio e da insegurança nas relações entre o fisco e o contribuinte, em manifesta contradição com a índole de nosso sistema jurídico.⁹

A banalização das ações rescisórias em casos que tais torna o *processo difuso de controle da constitucionalidade das leis* totalmente dispensável, pois todas as decisões do sistema judiciário, onde difusamente se exerce o controle de constitucionalidade, passam a ser provisórias, o que traduz enorme desperdício de tempo e racionalidade, inutilizando a serventia da *difusão do poder de controle da constitucionalidade das leis*. A ser assim, melhor seria acabar com o controle difuso, adotando-se, por inteiro, o controle concentrado, como no velho mundo se faz.

CONTRASTES EM FACE DO SISTEMA DIFUSO

Na Europa continental as Cortes Constitucionais são acessadas pelos jurisdicionados por dois caminhos: o da ação direta e o da exceção.

- a) Pelo método da ação direta, vimos já, não há propriamente lide. Cá temos, nós também, a ação direta de inconstitucionalidade e até a ação direta declaratória de constitucionalidade.
- b) Pelo método da exceção, os juízes e tribunais, quando *incidenter tantum* surge a questão da inconstitucionalidade de uma lei

⁸ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Teoria do lançamento tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1964. p. 133.

⁹ DÓRIA, A. R. Sampaio. Decisão administrativa. Efeitos e revogabilidade. Coisa julgada. Limites objetivos em matéria fiscal. RT 363/48.

atinente à espécie em julgamento, param o processo e, por força da *exceção de inconstitucionalidade da lei*, remetem-na às Cortes Constitucionais. Depois, ficam a esperar o resultado, retomando o processo após o pronunciamento dos únicos órgãos capazes de pronunciar a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade das leis, *i.e.*, as referidas Cortes Constitucionais, cujas decisões obrigam sempre *erga omnes*, como é do feitio do controle concentrado de constitucionalidade.

O sistema é, pois, mais racional, evitando a entropia jurisdicional que entre nós estão a causar as ações rescisórias do tipo que vimos de comentar.

Como consabido, inventou-se no Brasil – acham alguns que desnecessariamente – a *ação direta de constitucionalidade* como sucedâneo ou *Ersatz* do instituto da avocatória, que se não confunde, como vimos, com o *a certiorari*. É um meio de intervenção do Executivo e do Legislativo no processo jurisdicional, quando o direito se torna conflitante e controverso constitucionalmente nos diversos Tribunais Regionais Federais e nos Tribunais de Justiça dos Estados, nos encerros do sistema difuso de controle de constitucionalidade. Melhor, quando dadas leis ou atos normativos estiverem sendo declarados *incidenter tantum*, caso a caso, ora constitucionais, ora inconstitucionais, por mais de um tribunal o conflito jurisprudencial, pode fazer aflorar ADCs, perante o Supremo Tribunal Federal. A Corte, bem sopesando os efeitos dos julgados, poderá declarar em que tempo produzirão eficácia: as decisões sempre *erga omnes* poderão ter efeitos *ex tunc*, *ex nunc* (somente a partir da publicação da decisão) e até mesmo pro-futuro. Está prevista, ainda, o que é positivo, como vimos de ver ao perلustrar as experiências da Europa Continental, especialmente da Corte alemã, o juízo de inconstitucionalidade sem pronúncia da nulidade e, finalmente, o efeito vinculante das decisões para o Judiciário e a Administração em geral. Cabe, no entanto, distinguir efeito vinculante (imediate) da súmula vinculante (mediato). Assim sendo a ação direta de constitucionalidade

é uma técnica de antecipação para evitar, depois, as rescisórias.