

**APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5006618-44.2012.404.7100/RS**

**RELATOR : OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA**  
**APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL**  
**APELADO : BERNARDON E GERENT, ADVOGADOS**  
**TRIBUTARISTAS ASSOCIADOS SOCIEDADE SIMPLES**  
**ADVOGADO : celso luiz bernardon**  
**MPF : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**

**EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. COISA JULGADA. TRIBUTÁRIO. PARECER PGFN Nº 492/11. PREVALÊNCIA DA COISA JULGADA.**

1. A sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória) ou outro veículo processual que lhe faça às vezes.

2. Segundo jurisprudência do egrégio STF, a superveniência de decisão do Pretório Excelso, declaratória de inconstitucionalidade de diploma normativo utilizado como fundamento do título judicial questionado, ainda que impregnada de eficácia *ex tunc* - como sucede, ordinariamente, com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada, não se revela apta, só por si, a desconstituir a autoridade da coisa julgada, que traduz, em nosso sistema jurídico, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, *in abstracto*, da Suprema Corte.

3. O mesmo entendimento vale para a hipótese em que o STF declara a validade de uma lei, que, precedentemente, foi reconhecida inválida em um processo que, *inter partes*, transitou em julgado, formando a coisa julgada material favoravelmente ao contribuinte.

4. A tentativa da Administração, por meio do Parecer PGFN nº 492/11, de sujeitar a coisa julgada a exame administrativo viola o princípio da separação dos poderes, já que, uma vez regrada a relação jurídica pela normativa individual emitida pelo Poder Judiciário, salvo a superveniência de lei, somente este poderá examinar a conservação e a permanência daquele regramento individual em relação aos fatos futuros.

5. Sentença mantida.

**ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, negar provimento à apelação da União e à remessa oficial, vencido o Des. Federal Rômulo Pizzolatti, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 16 de julho de 2013.

**Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona**  
**Relator**

**APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5006618-44.2012.404.7100/RS**

**RELATOR : OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA**

**APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL**

**APELADO : BERNARDON E GERENT, ADVOGADOS  
TRIBUTARISTAS ASSOCIADOS SOCIEDADE SIMPLES**

**ADVOGADO : celso luiz bernardon**

**MPF : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**

## **RELATÓRIO**

O feito foi assim relatado pela juíza *a quo*:

*"Trata-se de mandado de segurança em que a impetrante pretende a procedência do presente mandado de segurança, reconhecendo-se o direito de não ser exigido, da Impetrante, o pagamento da COFINS nos moldes do Parecer PGFN/CRJ N. 492/2011, de 07/02/2011, aprovado pelo Sr. Ministro da Fazenda e publicado no DOU de 26/05/2011, em virtude de estar dela isenta por decisão judicial transitada em julgado e não mais sujeita a revisão por ação rescisória. Requer medida liminar no sentido de determinar a que a Fazenda Nacional se abstenha, até o julgamento final deste mandado de segurança, da prática de qualquer ato de cobrança da aludida contribuição - no caso, COFINS.*

*Narra que impetrou o Mandado de Segurança n. 97.0010032-4, perante a 3ª Vara da Justiça Federal em Porto Alegre- RS, para ver reconhecida a isenção da COFINS, tal como estabelecido pelo artigo 6º, da Lei Complementar n. 70/91, com o afastamento do que dispõe o artigo 56, da Lei 9.430/96 (Doc. 4). Esse pleito foi reconhecido por decisão da 1ª Turma do col. Superior Tribunal de Justiça, no AgrRg no Recurso Especial n. 363.121, julgado em 26/03/2002 (Doc. 5).*

*Informa que, a propósito de tal tributo (COFINS), encontra-se em curso dois Recursos Extraordinários, ns. 377.457 e 381.964, no Plenário do STF, os quais, em controle difuso, foram julgados no sentido da legitimidade da revogação, pelo art. 56 da Lei n. 9.430/96, da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo artigo 6º, II, da Lei Complementar n. 70/91. Todavia, tais decisões ainda não transitaram em julgado (Doc. 7).*

*No entanto, no Recurso Extraordinário n. 587.648, col. 2ª Turma do STF decidiu no mesmo sentido daqueles REs, aos quais se reporta, expressamente, como 'leading cases', tendo o respectivo acórdão transitado em julgado em 11/05/2011 (ver inteiro teor e informação anexas - Doc. 8).*

*Por fim, em 07/02/2011, a Procuradoria- Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer n. PGNF/CRJ/Nº 492/2011, o qual foi aprovado pelo Sr. Ministro da Fazenda e publicado no Diário Oficial da União de 26/05/2011, na qual estabeleceu-se diretrizes para a atuação da Procuradoria da Fazenda Nacional em relação a tributos cuja constitucionalidade é afirmada pelo STF, quando existente em favor do contribuinte decisão transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade. Vale dizer: 'Não sendo cabível, no caso, o ajuizamento de ação rescisória, especialmente em razão do escoamento do respectivo prazo decadencial, o Procurador da Fazenda Nacional deverá, apenas, encaminhar cópia dos respectivos autos judiciais à Delegacia da Receita Federal do Brasil do domicílio fiscal do contribuinte-autor, para que possam ser ali iniciados os procedimentos necessários à cobrança administrativa do tributo relativo aos fatores geradores ocorridos após o advento do precedente do STF, ou após a publicação deste Parecer, conforme o caso' (item 95, 3ª providência).*

*Alega que detem decisão transitada em julgado que a dispensou da contribuição COFINS e que decorreu o prazo para a ação rescisória.*

*Notificada, a impetrada prestou informações. Inicialmente aduziu que o valor dado à causa não justifica o valor econômico da demanda. No mérito, defendeu a constitucionalidade e legalidade do Parecer PGFN/CRJ nº. 492/2011. Alegou, em resumo, que os comandos do Parecer estão em harmonia com os princípios e regras do ordenamento jurídico. É a sua não aplicação que é atentatória à isonomia e livre concorrência e fere o Estado Democrático de Direito.*

*A União apresentou contestação no evento 9, argumentando acerca da conformidade do conteúdo do parecer com o ordenamento jurídico.*

*O Ministério Público Federal manifestou-se pela denegação da ordem em razão da ilegitimidade passiva do Delegado da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre.*

*Vieram os autos conclusos para sentença.*

*É o relato.'*

A sentença confirmou a liminar e concedeu a segurança para determinar à impetrada que se abstenha de exigir da impetrante, com base no parecer PGFN/CRJ nº 492/11, o tributo considerado inexigível em decisão judicial transitada em julgado proferida no Mandado de Segurança nº 97.0010032-4. Sem condenação em honorários advocatícios, nos termos do art. 25 da Lei n.º 12.016/09. Custas pela parte impetrada.

Irresignada, apelou a União, reiterando os argumentos aduzidos na contestação em defesa da legalidade/constitucionalidade do Parecer PGFN/CRJ nº 492/11. Nesses termos, requereu a reforma da sentença, com a denegação da segurança.

Com as contrarrazões, vieram os autos a esta Corte, também por força do reexame necessário.

Nesta instância, o *Parquet* Federal manifestou-se pela regularidade do feito.

É o relatório.

## VOTO

Ao analisar a matéria controvertida, assim manifestou-se a togada singular:

(...)

*Por ocasião da apreciação do pedido liminar, proferi a seguinte decisão:*

*Não há dúvida que o Parecer n. 492/2011 merece efetivamente os questionamentos que lhe foram apresentados. Sujeitar a desconstrução de uma decisão judicial transitada em julgado ao exame exclusivamente administrativo é fere não só a Segurança Jurídica ou a Proteção da Confiança, mas também a Separação dos Poderes.*

*A decisão transitada em julgado é comando último do Poder Judiciário, é o regramento individual, a concretização da norma jurídica. Tem proteção constitucional relativa, é verdade, mas a tutela da sua amplitude é tarefa do Poder Judiciário. Além disso, até o momento, eventual descon sideração da coisa julgada é possível apenas no âmbito de ações judiciais ou outro veículo processual que lhe faça às vezes (ação rescisória e art. 741 do CPC, embargos à execução, ou, ainda via ação ordinária, impugnação, objeção de executividade, etc.).*

*Assim, embora sem dúvida haja profunda verdade nos argumentos da impetrada quanto à justiça de protrair-se no tempo o reconhecimento de inconstitucionalidade de determinados tributos, não há dúvida que esse fenômeno é resultado do conteúdo do ordenamento jurídico e de um modelo ainda inapto a reger com eficiência as conseqüências temporais no âmbito tributário da instabilidade da jurisprudência, bem como a ausência de um sistema de controle de constitucionalidade que privilegie intensamente a isonomia.*

*Problemas sistêmicos não devem ser solucionados com pragmatismo alheio aos fundamentos do ordenamento jurídico brasileiro.*

*No caso, o Parecer n. ° 492/2011 considera como elementos normativos gerais e com validade erga omnes, os seguintes julgamentos do STF:*

*2. Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF:*  
*(i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da*

*época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.*

*Note-se que sequer o próprio Supremo tem manifestação acerca do efeito dessas decisões em relação à coisa julgada, embora não se ignore o crescente processo de objetivação das decisões proferidas no âmbito do controle concreto de constitucionalidade (Recurso Extraordinário), esse processo é ditado e ritmado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Assim, tenho que não há compatibilidade hoje entre o que é proposto no parecer n. 492 e o modelo de controle de constitucionalidade vigente. A coisa julgada continua sendo, e permanecerá nessa condição, direito e garantia individual (art. 60, § 4º, IV, da CF). Toda relativização deve vir ou da lei (ex. art. 741 do CPC), cuja constitucionalidade deverá ser aferida pelo Supremo, ou da clara sinalização da jurisprudência da Corte Constitucional.*

*A meu ver, a tentativa da administração de sujeitar a coisa julgada a exame administrativo é clara violação da separação dos poderes, uma vez regradada a relação jurídica pela normativa individual emitida pelo Poder Judiciário, salvo a superveniência de lei, que abre um outro flanco para discussão, é atividade exclusiva do Poder Judiciário examinar a conservação e a permanência daquele regramento individual em relação aos fatos futuros.*

*Ante o exposto, defiro a liminar para suspender em relação à impetrante a aplicação do parecer PGFN/CRJ N. 492/2011, e determinar à impetrada que se abstenha de exigir da impetrante o tributo considerado inexigível em decisão judicial transitada em julgado, até o julgamento final desta demanda.*

*Não há motivos para alterar o entendimento exarado quando da decisão liminar, de modo que passam a compor a fundamentação desta sentença.'*

Não vislumbro nas razões recursais ou no reexame da matéria por força da remessa oficial motivos para alterar tal entendimento, o qual se coaduna com a jurisprudência do egrégio STF, consoante se verifica do seguinte aresto:

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO - COISA JULGADA EM SENTIDO MATERIAL - INDISCUTIBILIDADE, IMUTABILIDADE E COERCIBILIDADE: ATRIBUTOS ESPECIAIS QUE QUALIFICAM OS EFEITOS RESULTANTES DO COMANDO SENTENCIAL - PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL QUE AMPARA E PRESERVA A AUTORIDADE DA COISA JULGADA - EXIGÊNCIA DE CERTEZA E DE SEGURANÇA JURÍDICAS - VALORES FUNDAMENTAIS INERENTES AO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO - EFICÁCIA PRECLUSIVA DA 'RES JUDICATA' - 'TANTUM JUDICATUM QUANTUM DISPUTATUM VEL DISPUTARI DEBEAT' - CONSEQUENTE IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE CONTROVÉRSIA JÁ APRECIADA EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO, AINDA QUE PROFERIDA EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - A QUESTÃO DO ALCANCE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 741 DO CPC - MAGISTÉRIO DA DOCTRINA - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. - A sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória) que haja sido proposta na fluência do prazo decadencial previsto em lei, pois, com o esgotamento de referido lapso temporal, estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, insuscetível de ulterior modificação, ainda que o ato sentencial encontre fundamento em legislação que, em momento posterior, tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal,**

*quer em sede de controle abstrato, quer no âmbito de fiscalização incidental de constitucionalidade. - A superveniência de decisão do Supremo Tribunal Federal, declaratória de inconstitucionalidade de diploma normativo utilizado como fundamento do título judicial questionado, ainda que impregnada de eficácia 'ex tunc' - como sucede, ordinariamente, com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada (RTJ 87/758 - RTJ 164/506-509 - RTJ 201/765) -, não se revela apta, só por si, a desconstituir a autoridade da coisa julgada, que traduz, em nosso sistema jurídico, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, 'in abstracto', da Suprema Corte. Doutrina. Precedentes. - O significado do instituto da coisa julgada material como expressão da própria supremacia do ordenamento constitucional e como elemento inerente à existência do Estado Democrático de Direito.*

*(STF, AgR no RE nº 592.912/RS, 2ª Turma, rel. Min. Celso de Mello, DJe de 22-11-2012) (destaquei)*

No mesmo sentido o seguinte precedente da 1ª Seção do egrégio STJ:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.*

*1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.*

*2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).*

*3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.*

*4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.*

*5. 'Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a 'Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores' (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).*

*6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em*

tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

7. 'As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material' (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07).

8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ. (REsp nº 1.118.893/MG, 1ª Seção, rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, j. 23-03-2011)(destaquei)

E esta Turma, em situação oposta à presente, ou seja, em caso em que a coisa julgada se formou em favor da Fazenda Pública e contra o contribuinte, assim decidiu, em acórdão por mim relatado:

*PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE. PRECLUSÃO FORMAL DA SENTENÇA. QUERELA NULLITATIS. EXCEPCIONALIDADE DA MEDIDA. NÃO OCORRÊNCIA. 1. A ação de querela nullitatis permite a declaração de nulidade da sentença por intermédio da ação declaratória de nulidade, cujo direito de ação é imprescritível. 2. Entretanto, a sentença impugnável pela querela nullitatis é somente aquela proferida no processo em que ausentes os pressupostos processuais de existência (citação, procedimento, jurisdição e capacidade postulatória). 3. Não é o que passa in casu, onde o mandado de segurança em que proferida a sentença que se pretende anular tramitou regularmente, com observância de todas as condições da ação e pressupostos processuais. 4. **A sentença transitada em julgada, prolatada na presença de todos os elementos constitutivos da ação, não poderá ser considerada inexistente em razão de ulterior declaração de constitucionalidade pelo STF (em outro processo e via controle difuso), salvo no caso de alteração superveniente do estado de fato e/ou de direito sobre o qual se estabeleceu o juízo de certeza (cláusula rebus sic stantibus).** 5. **A relativização da coisa julgada e sua superação por meio de ação declaratória de nulidade de sentença fere o princípio da segurança jurídica, elemento essencial do Estado de Direito.** 6. Sentença mantida. (TRF4, AC nº 2007.70.03.002321-7, 2ª Turma, de minha relatoria, D.E. de 22-07-2010) (destaquei)*

Sendo assim, a fim de evitar tautologia, adoto como razão de decidir os fundamentos da sentença, os quais estão em sintonia com precedentes do STF, do STJ e desta Turma.

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação da União e à remessa oficial.

**Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona**  
**Relator**

**VOTO**

A parte impetrante, sociedade simples de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada, obteve, por decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ (AgRg no REsp nº 363.121, DJ de 22-04-2002), transitada em julgado no ano de 2002, declaração de que era (continuava) isenta da COFINS, conforme o art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991, ao fundamento de que não foi revogado esse dispositivo pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996. Entendeu o STJ que lei ordinária não pode revogar lei complementar. Desde então, a impetrante vem-se beneficiando dessa decisão judicial.

Em 26 de maio de 2011, foi publicado no Diário Oficial da União o **Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011**, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, permitindo às autoridades fiscais federais, em casos de relação tributária continuativa, reconhecer cessados os efeitos de decisão judicial transitada em julgado, em decorrência de precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF), que tenham promovido mudança da situação de direito vigente à época em que proferida a decisão. A síntese oficial do parecer é a seguinte:

***PARECER PGFN/CRJ/Nº 492/2011***

*DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. MODIFICAÇÃO DOS SUPORTES FÁTICO/JURÍDICO. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE PRECEDENTE OBJETIVO/DEFINITIVO DO STF. CESSAÇÃO AUTOMÁTICA DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO TRIBUTÁRIA TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE DE VOLTAR A COBRAR O TRIBUTO, OU DE DEIXAR DE PAGÁ-LO, EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES FUTUROS.*

*1.A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de uma dada **relação jurídica tributária de trato sucessivo** faz surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos **limites objetivos** que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial. Daí por que se diz que, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, esta naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente, dada a sua natural inaptidão de alcançar a nova relação jurídica tributária.*

*2.Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: (i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, **independentemente da época em que prolatados**; (ii) **quando posteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) **quando anteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.*

*3.Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.*

*4.A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se automaticamente, de modo que: (i) quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; (ii) quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.*

*5.Face aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do art. 146 do CTN, nas hipóteses em que o advento do precedente objetivo e definitivo do STF e a conseqüente cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado sejam pretéritos ao presente Parecer, a publicação deste configura o marco inicial a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor.*

E, como o Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar os **RREE nºs 377.457 e 381.964**, na sessão de **17-09-2008**, assentou que o artigo 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991, foi revogado pelo artigo 56 da Lei nº 9.430, de 1991, e aplicou ao julgamento o regime de repercussão geral do art. 543-B do Código de Processo Civil (acórdãos publicados no DJe de **19-12-2008**), teme a parte impetrante que o Fisco adote as providências indicadas no Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, fazendo cessar os efeitos da decisão judicial que a beneficia, e lhe exija o recolhimento da COFINS.

Embora a discussão nestes autos tenha declinado para o tema da 'relativização da coisa julgada', a controvérsia refere-se especificamente à possibilidade de o Fisco, no âmbito de relação tributária continuativa, em verificando que sobreveio à decisão judicial transitada em julgado modificação do estado de direito vigente à época em que foi ela prolatada, reconhecer a cessação dos seus efeitos. De fato, pelos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, o Fisco só está autorizado a exigir à parte impetrante valores a título de COFINS devidos após a publicação do referido parecer (**26-05-2011**), conforme consta de seu item **78**, alegadamente em respeito aos princípios da segurança jurídica e os seus conseqüentes princípios da não-surpresa e da proteção à confiança.

Ora, a legislação processual civil prevê expressamente (Código de Processo Civil, art. 471, inciso I), em se tratando de relação jurídica continuativa, que os efeitos da decisão judicial transitada em julgado cessam quando houver modificação do estado de fato ou de direito vigente à época em que proferida a decisão. Como aqui a relação jurídica não é entre particulares, mas entre particular e o Poder Público, que tem a prerrogativa da autodefesa, este pode reconhecer a modificação do estado de fato ou de direito, com a conseqüente cessação dos efeitos da decisão judicial transitada em julgado, independentemente da propositura da 'ação de modificação' (é o nome que lhe dá Pontes de Miranda) do inciso I do art. 471 do CPC, o que, enfim, já foi reconhecido pela 3ª Seção deste Tribunal, no julgamento dos Embargos

Infringentes em AC nº 1999.04.01.024704-6/RS, rel. Des. Federal Surreaux Chagas, sessão de 21-03-2001, acórdão publicado na Revista do TRF da 4ª Região, n. 42. p. 287-93. Decidiu-se, aí, que, concedido auxílio-doença por sentença transitada em julgado, o INSS poderia depois cancelar o benefício, com base em perícia administrativa concludente da restauração da capacidade de trabalho do segurado.

Por outro lado, entendo que o julgamento pelo Pleno do STF, em regime de repercussão geral, dos RREE nº 377.457 e 381.964 importa, só por si, notória modificação do estado de direito vigente à época em que proferida a decisão que beneficia a parte impetrante, sendo certo que a ordem jurídica é modificada não apenas formalmente, pela publicação de novas leis e revogação das antigas, mas também *informalmente* por *nova interpretação* dos tribunais às leis existentes. Assim, conclui-se que aquelas decisões do STF produziram, a partir de sua publicação oficial, mediante acórdão, modificação da ordem jurídica, por força da sua eficácia vinculante, não se cogitando, em caso assim, de aplicação da técnica da suspensão de execução da lei pelo Senado para conferir-lhes tal eficácia. É que, conforme bem observa Gilmar Ferreira Mendes,

*... o instituto da suspensão da execução da lei pelo Senado mostra-se inadequado para assegurar eficácia geral ou efeito vinculante às decisões do Supremo Tribunal que não declaram a inconstitucionalidade de lei, limitando-se a fixar a orientação constitucionalmente adequada ou correta. Isso se verifica quando o Supremo Tribunal afirma que dada disposição há de ser interpretada desta ou daquela forma, superando, assim, entendimento adotado pelos tribunais ordinários ou pela própria Administração (MENDES, G. F. et al. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 1030.*

Enfim, o máximo que se poderia objetar à conduta do Fisco é ser ele dispensado de ajuizar a 'ação de modificação' do art. 471, I, do Código de Processo Civil para fazer cessar os efeitos da decisão judicial transitada em julgado que o desfavorece, a partir da modificação do estado de fato ou de direito. Mas, como antes explicado, isso é legítimo por força da prerrogativa estatal da autodefesa (defesa própria), contra a qual a ordem jurídica dotou o particular de antídoto apropriado, o mandado de segurança (aliás aqui usado preventivamente pelo contribuinte), como bem explica Luis Eulalio Bueno Vidigal:

*131. - Respondamos em primeiro lugar à seguinte indagação: por que se concede mandado de segurança? Por que motivos entenderam o Constituinte e o legislador ordinário brasileiros de estabelecer processo especial sumaríssimo para a condenação da administração?*

*Se tivermos presentes os privilégios processuais da administração (prazo quádruplo para contestação, prazo duplo para recurso, recurso ex-offício) a resposta só pode ser uma: a Constituição instituiu o mandado de segurança (cujo processo não assegura à administração as mais elementares garantias processuais que cabem a todos os particulares) para cercar à administração um poder que lhe assiste mas que falta aos particulares. A conclusão é irrecusável. Se a Constituição outorga ao particular, contra a administração, remédio processual extraordinário que o particular não tem contra os demais particulares (apesar de nosso sistema processual quebrar ordinariamente, em favor da administração, o princípio da paridade de tratamento aos litigantes), é porque esse remédio se destina a coibir poder que os*

*particulares não têm. Esse poder, que assiste à administração e que falta aos particulares, é o de executar as próprias decisões. A proibição da defesa própria que é a principal razão de ser do processo civil, não atinge à administração senão em pequena escala. É muito limitado o campo em que lhe é vedado executar as suas próprias decisões. Podem citar-se, entre os poucos casos em que, no nosso direito, a administração tem de recorrer aos tribunais para fazer valer os seus direitos, a cobrança de impostos, taxas e multas, e a demissão de funcionários vitalícios.*

*Excetuados esses casos pouco numerosos, a administração, nos conflitos de interesses com os particulares, decide e age livremente sem precisar recorrer aos tribunais (VIDIGAL, L. E. **Do mandado de segurança**. São Paulo, 1953. p. 191-93; o sublinhado não está no texto original).*

Em conclusão, não há ameaça de prática ilegal e lesiva do direito da parte impetrante pelo Fisco, decorrente do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, uma vez que o Poder Público pode, conforme acima exposto, reconhecer a cessação dos efeitos de decisão judicial transitada em julgado, no âmbito de relação jurídica continuativa, a partir da modificação do estado de fato ou de direito vigente à época em que proferida a decisão, independentemente de intervenção judicial, pelo exercício da autodefesa, não se cogitando, enfim, no caso *sub examine*, de ofensa ao princípio da segurança jurídica, da não-surpresa ou da proteção à confiança, uma vez que o referido Parecer, por expressa disposição nele constante, não se aplica a fatos anteriores à sua publicação.

Impõe-se, pois, denegar o mandado de segurança.

Ante o exposto, voto por **dar provimento** à apelação e à remessa oficial.

**Des. Federal RÔMULO PIZZOLATTI**  
**Relator**

### **VOTO-VISTA**

Pedi vista dos autos para melhor examinar a matéria, e peço vênias à divergência para acompanhar o voto do eminente relator.

No sistema constitucional brasileiro, tanto a segurança jurídica como a coisa julgada foram erigidos à categoria de direitos fundamentais ( art. 5º, *caput*, e XXXVI). Assim, sua concretização depende de uma série de condições que não permitam seu desvirtuamento no cotidiano das relações jurídicas. Em virtude dessas condições, são mínimas as situações em que podem ceder em nome de outros princípios da mesma envergadura - por exemplo, a igualdade.

Trata-se aqui de examinar se a coisa julgada que disciplina para o futuro, operando portanto sobre relação tributária de natureza continuativa, pode ceder ante mudança de entendimento jurisprudencial. É importante deixar claro que ora não se perquire sobre qualquer efeito retroativo a operar-se sobre a coisa julgada anteriormente formada: busca-se apenas sua modificação para o futuro, em virtude de mudança de orientação da jurisprudência - no caso específico, do entendimento do Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, quanto à possibilidade de revogação de isenção de COFINS por meio de lei ordinária. Além disso, a questão *sub judice* envolve mudança de orientação jurisprudencial definida pelo Supremo Tribunal Federal, não se discutindo aqui, também, modificações de orientação por parte de outros tribunais - claro, portanto, que se trata de matéria constitucional.

Entendo que a solução do presente feito passa pela resposta que deve ser dada às seguintes perguntas: a) uma vez formada a coisa julgada sobre determinada relação jurídica, que tem trato continuativo, envolvendo matéria constitucional, resta ela intocada pela fixação de orientação pelo Supremo Tribunal Federal em sentido contrário ao seu?; b) se ela não restar intocada, quais as condições em que pode ser alterada a fim de que o núcleo mínimo das garantias constitucionais fundamentais de proteção à coisa julgada e à segurança jurídica sejam preservados?; c) a repercussão geral em determinada matéria é suficiente para determinar a revogação da coisa julgada nas relações continuativas, quando a decisão do Supremo Tribunal Federal naquela emanado for contrário ao determinado nessa última?

Como referido anteriormente, a Constituição Federal prevê como direitos fundamentais tanto a segurança jurídica como a igualdade e a proteção à coisa julgada. A preservação da igualdade justificaria a submissão da coisa julgada anteriormente formada, envolvendo relação continuativa, a novas orientações jurisprudenciais, especialmente tendo em considerações questões ligadas à concorrência. É certo, portanto, que no conflito entre os direitos fundamentais à segurança jurídica, à preservação da coisa julgada, por um lado, e à igualdade, por outro, algum deve ceder em maior ou menor parte a fim de preservar a integridade dos demais.

Assim, concluo que a coisa julgada não é imutável em se tratando de decisão que produza efeitos futuros, envolvendo relações de trato continuativo. Ela pode, sim, ceder ante a modificação jurisprudencial. Por outro lado, não é qualquer alteração jurisprudencial que pode produzir tal efeito sobre a coisa julgada, sob pena de violação da garantia fundamental que a própria Constituição reconhece. Tal entendimento seria temerário, especialmente diante da falta de coerência da jurisprudência brasileira, que está presente também na Corte Constitucional, como bem aponta Humberto Ávila em sua obra *Segurança Jurídica*.

Não é qualquer mudança de orientação jurisprudencial, ainda que emanada do Supremo Tribunal Federal, que pode fulminar a coisa julgada anteriormente formada, sob pena de violação da garantia constitucional que a envolve. A revisão da coisa julgada deve ocorrer dentro do sistema previsto pela própria Constituição. Para que se viabilize, a mudança de orientação deve partir

de decisão que, reconhecendo a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinada lei, possua efeitos *erga omnes*. Destarte, somente decisão proferida no âmbito de controle concentrado de constitucionalidade, ou que, proferida em controle difuso, tenha sido objeto de resolução suspensiva pelo Senado Federal, teria o condão de impor-se sobre a coisa julgada anteriormente formada, alterando seus efeitos para o futuro. Assim concluo porque, no sistema constitucional, a proteção aos direitos fundamentais constitui cláusula pétrea, não admitindo que posteriores alterações no texto maior venham a restringi-la. Ademais, a separação de poderes do Estado também constitui cláusula pétrea no texto constitucional, não se admitindo que posterior emenda constitucional amplie a competência do Supremo Tribunal Federal nos casos de controle difuso de constitucionalidade, de maneira a dar efeitos *erga omnes* a decisões ali tomadas, sob pena de violação da competência do Senado Federal para tanto.

Pelos motivos acima apontados, entendo que a repercussão geral, introduzida pela Emenda Constitucional 45, não tem o condão de estender os efeitos de decisão proferida em controle difuso a todos, não sendo base suficiente para modificar a coisa julgada anteriormente formada para as relações futuras. A repercussão geral foi introduzida, acima de tudo, como medida de política judiciária, e não pode ter efeitos equiparados aos do controle concentrado ou do controle difuso com resolução suspensiva do Senado Federal justamente em função do óbice perpetrado pelo artigo 60 da Constituição, que consagra a imutabilidade das cláusulas pétreas por normas infraconstitucionais.

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação da União e à remessa oficial.

**Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH**

---

**EXTRATO DE ATA DA SESSÃO DE 16/07/2013**  
**APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5006618-44.2012.404.7100/RS**  
**ORIGEM: RS 50066184420124047100**

RELATOR : Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA  
PRESIDENTE : Otávio Roberto Pamplona  
PROCURADOR : Dr(a) LUIZ CARLOS WEBER  
APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL  
APELADO : BERNARDON E GERENT, ADVOGADOS TRIBUTARISTAS  
ASSOCIADOS SOCIEDADE SIMPLES  
ADVOGADO : celso luiz bernardon

MPF : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

Certifico que este processo foi incluído na Pauta do dia 16/07/2013, na seqüência 247, disponibilizada no DE de 05/07/2013, da qual foi intimado(a) UNIÃO - FAZENDA NACIONAL, o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, a DEFENSORIA PÚBLICA e as demais PROCURADORIAS FEDERAIS.

Certifico que o(a) 2ª TURMA, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

PROSSEGUINDO NO JULGAMENTO, A TURMA, POR MAIORIA, DECIDIU NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO E À REMESSA OFICIAL, VENCIDO O DES. RÔMULO PIZZOLATTI.

RELATOR : Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA  
ACÓRDÃO : Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH  
VOTO VISTA : Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH  
VOTANTE(S) : Juiz Federal LUIZ CARLOS CERVI

**MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA**  
**Diretora de Secretaria**

---

Documento eletrônico assinado por **MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA, Diretora de Secretaria**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **6003587v1** e, se solicitado, do código CRC **800416D**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Maria Cecília Dresch da Silveira  
Data e Hora: 16/07/2013 14:02