

# SENTENÇA E COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA<sup>1</sup>

**TEORI ALBINO ZAVASCKI**

*Ministro do Superior Tribunal de Justiça  
Professor de Direito Processual Civil na Faculdade de Direito da UFRGS -  
Atualmente Licenciado, Autor de Diversos Livros*

**Coordenador:** Geraldo Bemfica Teixeira (Instituto de Estudos Tributários - IET)

**Debatedor:** Roberto Ferraz (Instituto de Estudos Tributários - IET)

## **Coordenador**

[...] em nome do IET, fazer algumas lembranças, em especial à questão do concurso de monografias que teve o seu prazo de inscrição prorrogado. O material está no saguão à disposição, e nós queremos incentivar a participação. O nosso auditório é um auditório qualificado, interessado nas coisas do Direito Tributário, e esse concurso de monografias, que se realiza pela segunda vez, é o segundo ano que levamos, visa a exatamente concretizar os objetivos do IET, que são a difusão e o incentivo do estudo das coisas do Direito Tributário.

Então, fazendo essa lembrança, creio que podemos iniciar o nosso painel. Aqueles que conhecem os nossos eventos sabem que procuramos e já fizemos isso de alguns anos para cá, dispensar a leitura de currículo dos palestrantes. Assim fazemos, porque confiamos na qualidade, na qualificação profissional de todos quantos aqui comparecem. Então, partimos do pressuposto de que as pessoas que aqui estão conhecem os participantes e, mais do que os palestrantes, conhecem as obras. Por isso que eu vou me abster de, também aqui, discorrer sobre o currículo de ambos que estão à mesa. Mas não posso deixar, de certa forma, de fazer uma exceção.

---

<sup>1</sup> Palestra proferida no XII Simpósio de Direito Tributário do IET, Porto Alegre, 21 e 22 de outubro de 2004.

Primeiro, a saudação ao Ministro TEORI, que eu gostaria que fosse feita não apenas ao ministro que, por integrar a Corte Superior de Justiça do país, já configura isso uma honraria e uma distinção dada a poucos brasileiros. Isso, por si só, já engalana o nosso evento e nos honra muito. Mas, mais do que ao ministro, também queremos saudar aquele que foi, durante muito tempo, juiz do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e, enquanto juiz, oriundo do quinto dos advogados, sempre se pautou como um juiz cordial, atencioso, atento e honesto. E mais do que é o Juiz TEORI ZAVASCKI, enquanto esteve aqui. Também quero fazer uma saudação especial àquele que demonstrou, num evento que o IET realizou, há alguns anos, uma rara demonstração de profissionalismo e de seriedade. Palestrava o Ministro TEORI aqui, nesta mesma sala, quando foi forçado a interromper a sua locução por um problema familiar grave que lhe chegou à notícia. Ele não apenas tentou prosseguir na palestra, como se comprometeu e cumpriu de voltar no ano seguinte e cumprir com a palestra prometida a todos nós.

Então, mais do que ao Ministro TEORI, mais do que ao Juiz do TRF TEORI, a nossa saudação especial ao homem TEORI, ao profissionalismo que ele teve conosco, e o nosso muito obrigado, por mais uma vez estar aqui conosco, agora como ministro, agora como integrante das turmas que tratam do Direito Tributário no STJ.

O nosso outro participante da mesa é o Dr. ROBERTO FERRAZ. Mestre, doutor em Direito, professor da Pontifícia Universidade Católica do Paraná, autor de várias obras, também eminente e reconhecido advogado. Todos esses títulos, contudo, ficam pequenos diante de um que, pelo menos, nós, aqui, valorizamos muito mais, porque foi ele o vencedor do primeiro concurso de monografias do IET. Naturalmente, uma distinção e um ponto de currículo bem maior do que os outros todos que ele tem. Ele não ousa discordar.

Ministro TEORI, o senhor tem a palavra, por favor.

## Palestrante

Muito obrigado. Gostaria de saudar os participantes desse simpósio. Sinto-me muito honrado de poder participar mais uma vez, pela terceira vez, desse encontro. Gostaria de agradecer ao Dr. ARISTEU, Presidente do Instituto, pelo convite, gostaria de saudar o Professor ROBERTO e gostaria, sobretudo, de fazer uma saudação geral, na pessoa do Dr. GERALDO BEMFICA, que acho que simboliza a seriedade e o profissionalismo em matéria de Direito, especialmente em Direito Tributário. Eu conheci o Dr. GERALDO, antes de conhecer pessoalmente, conheci e passei a admirar pelos seus trabalhos, pelas suas petições nos processos. É bom para um juiz ver uma petição inicial bem feita, uma contestação bem feita, um recurso bem feito. Por isso que, depois do meu conhecimento pessoal, as minhas relações profissionais com o Dr. GERALDO só se acentuaram, isso que eu o conhecia já de mais tempo. De modo que eu gostaria de fazer essa homenagem, esse testemunho público.

O tema da minha exposição é "Sentença e coisa julgada em matéria tributária". Aqui eu vou misturar um pouco de processo civil que, afinal, é a área onde eu me sinto um pouco mais à vontade, na área do Direito, com o Direito Tributário, que é uma área que eu costumo enfrentar como um neófito. Eu nunca fui especialista em Direito Tributário, e até por isso eu me sinto muito a vontade para provocar, para fazer provocações para os tributaristas, e um pouco de aventura, daquela aventura de quem não tem a responsabilidade de ser considerado especialista. De modo que eu vou misturar as duas coisas, vou fazer uma exposição, uma parte inicial falando de sentença, sentença de um modo geral; depois, algumas peculiaridades em matéria tributária e, numa segunda parte, tratar, então, da questão da coisa julgada, também numa visão um pouco geral e, depois, a questão da coisa julgada em matéria tributária que é, ainda, um ponto que gera muitas dúvidas e perplexidades, e eu percebo, como juiz, isso todos os dias.

Então, algumas coisas sobre sentença, acho que, para estudar a sentença em matéria tributária, nós temos que relembrar algumas coisas básicas de sentença. Por exemplo, o que se considera sentença? Nós temos uma definição formal do Código de Processo que diz que "sentença é o ato do juiz que põe termo ao processo, apreciando ou não o mérito".

Nós sabemos que essa definição - e as leis quando definem sempre correm esse risco - deixa muito a desejar, por várias razões. Primeiro, porque a sentença, considerada ato do juiz, não extingue o processo. A rigor, não é propriamente a sentença; depois da sentença, nós temos recursos, a não ser que se diga que, depois da sentença, nada é possível advir, essa definição não satisfaz. Mas, de qualquer modo, é a definição.

Quando nós falamos em sentença, nós queremos dizer aquele ato do juiz, ou sentença do ponto de vista material, aquele ato do juiz ou do tribunal, enfim, é o ato processual que importa a entrega da prestação jurisdicional, sujeita a recurso ou não - eventualmente pode ser sujeita a recurso ou não.

Claro que essa também não é uma definição que esgota, até porque nós temos entrega da prestação jurisdicional, muitas vezes, por decisões interlocutórias. Por exemplo, quando um litisconsorte passivo contesta e pede a sua exclusão do processo por ser parte ilegítima, e o juiz exclui esse litisconsorte, nós temos, aí, uma decisão interlocutória que, pelo menos em relação a esse litisconsorte, é a entrega jurisdicional que ele quer. Eventualmente, até essa decisão interlocutória pode condenar o autor nos ônus sucumbenciais. Quer dizer, nós temos aí uma decisão interlocutória que faz a entrega da prestação jurisdicional. O que eu quero dizer é que nós não podemos ser muito formalistas, nem imaginar que tenhamos uma definição completa de sentença com isso que está no Código.

Mas, de qualquer modo, sentença seria o ato de entrega da prestação jurisdicional, do ponto de vista do conteúdo. Costuma-se classificar em terminativas e definitivas. Terminativas que não apreciam o mérito, e definitivas as que julgam o mérito.

Julgar um mérito significa fazer juízo a respeito da relação jurídica cuja declaração de certeza ou desistência ou de inexistência, ou de modo de ser, se coloca na petição inicial. Mas como eu disse, nós temos muitos casos em que as matérias de mérito são apreciadas por decisões interlocutórias. Vou dar um exemplo que todo mundo conhece: aqueles incidentes de atualização de conta, por exemplo, qualquer incidente de atualização de conta, quando contestado, ele comporta uma decisão sobre - até pode ser - sobre ser devida ou não ser devida determinada parcela, ser devido ou não ser devido determinado acréscimo. Essa decisão que julga esse incidente é uma decisão interlocutória, está sujeita a agrave, mas preclusa, opera a coisa julgada material. Essa questão não vai poder ser renovada em embargos.

Nós temos um outro exemplo importante, ainda a jurisprudência está construindo isso, mas me parece que nós não temos muita alternativa, senão considerarmos isso que eu vou dizer. Eu me refiro à exceção de pré-executividade. Quem acompanha a Jurisprudência do STJ, em matéria tributária especialmente, percebe como o STJ está ampliando as hipóteses de exceção de pré-executividade em matéria tributária.

Por exemplo, eu me lembro de ter sido relator de dois acórdãos: um reconhecendo a possibilidade de invocar prescrição, por exceção de pré-executividade, e outro, mais recentemente, nós discutimos lá se era possível invocar a inconstitucionalidade do tributo em exceção de pré-executividade. Nos dois casos nós reconhecemos possível isso. Então, nós estamos ampliando as possibilidades de exceção de pré-executividade, que a defesa, no fundo, no fundo, é uma forma de oposi-

ção do devedor à ação executória do Estado, sem necessidade de embargos, na própria ação de execução.

Ora, a exceção de pré-executividade, quando a matéria de pré-executividade é matéria de mérito, ela faz coisa julgada. Não se pode imaginar que o juiz decide uma exceção de pré-executividade, e que isso vá para o tribunal, e que isso, depois de decidido até pelo Supremo Tribunal Federal, volte e não faça coisa julgada, que possa ser renovada em embargos, por exemplo. A matéria, quer dizer, tem os dois lados da moeda: ao mesmo tempo em que nós ampliamos as hipóteses de exceção de pré-executividade, nós temos, também, que diminuir, correspondentemente, os embargos do devedor naquela hipótese. Nós não podemos repetir as decisões.

Então, a exceção de pré-executividade comporta ou o seu acolhimento e, eventualmente, portanto, a extinção da execução. Por exemplo, se se considera que o tributo é inconstitucional, se acolhe a exceção de pré-executividade, cancela... extingue... anula a decisão, o título executivo. Como aqui nós temos uma sentença típica, vai caber apelação, eventualmente, mas transitado em julgado, isso é uma sentença, dentro de um modelito tradicional, que faz coisa julgada, material.

Agora, nós podemos ter o inverso. O juiz pode rejeitar a exceção de pré-executividade, dizendo: "Não, o tributo é constitucional", ou não há prescrição. Nesse caso, nós temos uma "sentença" de mesmo conteúdo, apreciou a mesma questão com um resultado diferente, mas, nesse caso, não extinguiu a execução. A execução vai prosseguir. É uma decisão interlocutória. Portanto, a decisão na exceção de pré-executividade ora é sentença, no sentido formal, ora é decisão interlocutória, mas, nos dois casos, aprecia o mérito e, se for o caso, faz coisa julgada material. Parece que essas coisas a gente tem que ter bem presente.

Mas por aí se vê que o conceito de sentença hoje está bem mais evoluído, vamos dizer assim. Eu acho que nós temos que ter essa visão ampla. E é uma tendência natural dentro do processo civil. Dentro dos padrões clássicos, as sentenças eram declaratórias, constitutivas e condenatórias. Hoje, nós temos sentenças chamadas executivas lato sensu, que inclui as mandamentais. Hoje, é uma tendência, quase universal, não termos mais sentenças condenatórias, depois da introdução no Código de Processo dos artigos 461 e 461-A, nós, praticamente, acabamos com as sentenças condenatórias. Sentença condenatória, aquela que, para ser executada, demanda uma ação autônoma de execução, só existe quando há a obrigação de pagar a quantia e, assim mesmo, já tem um processo em andamento, também transformando essa hipótese numa sentença, desde logo executiva. Então, a sentença condenatória clássica está acabando, assim como a sentença, vamos dizer assim, como está se ampliando a sentença executiva lato sensu.

Eu quero dizer isso, porque existe uma evolução processual que, às vezes, é muito mais abrangente do que aquela modificação formal de um determinado artigo do Código de Processo.

Dentro desses novos rumos, dessa compreensão mais avançada de processo, dentro dessa tendência inovadora, em matéria tributária, nós temos algumas evoluções importantes.

Uma delas é o reconhecimento da possibilidade de sentença declaratória em mandato de segurança. Em outras palavras, mandato de segurança com eficácia puramente declaratória. Nós temos até uma súmula no STJ que cabe mandado de segurança para declarar o direito de compensar.

Nós temos, por outro lado, dado uma eficácia executiva às sentenças declaratórias. Também dentro dos padrões clássicos, todos os provimentos de natureza declaratória tinham cunho eminentemente

preventivo. A gente ajuizava o mandado de segurança... O mandado de segurança, não, porque o mandado de segurança declaratório é uma novidade, mais ou menos novidade, mas as sentenças declaratórias, de um modo geral, tinham uma eficácia preventiva. Em geral, se entrava com uma ação declaratória para prevenir, para evitar eventual imposição de sanção, e assim por diante. Ou seja, antes da ocorrência da lesão.

Mas isso evoluiu. Hoje, nós podemos entrar com ação declaratória, portanto obtemos uma sentença declaratória com a finalidade, aliás, ajuização depois da lesão e, com isso, admite-se, hoje, a possibilidade que a sentença declaratória seja título executivo.

Eu defendi isso muito tempo, há muito tempo, nos meus comentários de processo e, agora, lá no STJ, aproveitei algumas oportunidades e mostrei que isso é possível, e nós adotamos, justamente em matéria tributária. No primeiro caso que adotamos isso, explicitamente, foi num caso em que um determinado contribuinte ajuizou uma ação declaratória para que se reconhecesse a existência do direito de crédito perante a Fazenda para fins de compensação. No meio do caminho, por alguma razão, esse contribuinte parou de operar, de modo que, quando a sentença transitou em julgado, ele não tinha com o que compensar, e aí ele ajuizou uma ação de execução dessa sentença declaratória para obter a devolução em dinheiro. Hoje, essa possibilidade está disseminada. Mas no fundo isso significa dar eficácia executiva a uma sentença declaratória.

Esse é um bom exemplo para mostrar que, embora o nosso Código de Processo continue o mesmo, os padrões clássicos de processo têm que ser revisados, e acho que está-se fazendo uma revisão construtiva.

A possibilidade de ampliarmos a eficácia das sentenças declaratórias, de permitirmos a possibilidade de mandado de segurança



com efeito declaratório tem a apresentar, na prática, algumas confusões que eu considero seja importante distinguir, importante deixar claro.

Por exemplo, em matéria de mandado de segurança, com efeito declaratório, e mesmo com ações declaratórias, imagina-se que a ação declaratória dispensa a prova dos fatos. Ora, não existe ação, nenhuma, em que, na petição inicial, não seja indispensável que o autor indique quais são os fatos e os fundamentos jurídicos do pedido. Por quê? Porque, se não fosse assim, se não houvesse um fato, um fenômeno concreto, um fato jurídico, nós não teríamos uma controvérsia estabelecida. Um fato ou uma ameaça de fato. De modo que nós estaríamos beirando a uma ação contra a lei em tese. Nós sabemos que contra a lei em tese não cabe mandado de segurança, como não cabe ação nenhuma.

Então, o fato de pedirmos apenas uma declaração não significa dizer que nós não tenhamos que provar a constituição do direito que nós queremos declarar. Ora, o direito nasce do fato. Então, é indispensável que se declare o fato. Quando se pede que se declare o direito de compensação, evidentemente que nós temos que demonstrar para o juiz a existência desse direito. Ora, o direito de compensação nasce da existência de um crédito e da perspectiva de um débito contra a Fazenda Pública. De modo que, para haver um direito de compensar, é indispensável que se prove o crédito contra a Fazenda Pública.

Essas coisas não são muito bem compreendidas, às vezes. Diz-se: "Não, mas eu só quero declaratório, então eu não preciso provar nada". E um equívoco. Mandado de segurança, apesar de seu efeito puramente declaratório, visa a tutelar direito líquido e certo. Direito líquido e certo é aquele que nasce a partir de um fato cuja prova pode ser demonstrada desde a petição inicial.

Sempre que se vai pedir declaração, se pede declaração de um direito. A diferença entre uma sentença declaratória num mandado de segurança e uma sentença declaratória numa ação de rito comum é que, no mandado de segurança, a prova do fato tem que ser pré-constituída. Na ação de procedimento comum, não precisamos pré-constituir a prova. Nós podemos fazer a prova no curso da instrução, mas, em qualquer das hipóteses, a sentença final vai declarar a existência de um direito, líquido e certo no mandado de segurança, certo e, eventualmente, não líquido, numa ação de rito comum. A liquidez na ação de rito comum pode, depois, ser complementada na sentença de liquidação. Essa é a diferença. Mas de qualquer modo é preciso provar a existência do direito. E a existência do direito se prova a partir dos fatos.

Ainda sobre sentença, estou apontando, aqui, alguns tópicos que acho que interessam na área tributária. Nós temos que distinguir, também, é uma distinção que considero importante, as qualidades das sentenças, quais são os predicados de toda e qualquer sentença. Não, a sentença tem eficácia interpartes. Isso tem gerado alguma confusão. Na verdade, nós temos que fazer uma distinção. Toda a sentença tem duas qualidades diferentes: uma é a sua eficácia *erga omnes* como ato estatal. A sentença, qualquer sentença, como ato estatal, tem eficácia *erga omnes*, quer dizer, todas as pessoas têm que observar a sentença. Toda a sentença transitada em julgado é imutável. A imutabilidade da sentença é que é interpartes, mas a eficácia da sentença é *erga omnes*.

Em outras palavras, a sentença transitada em julgado é imutável em relação às partes; em relação a terceiros, ela vale, mas ela não é imutável. Significa dizer que um terceiro prejudicado pode mudar a sentença. Mas é um equívoco dizer que a sentença só tem eficácia interpartes. Isso é um equívoco.

Isso tem repercussões no plano tributário, especialmente nas relações materiais tributárias. E por isso que se pode, por exemplo, ceder

um crédito reconhecido numa sentença. Essa sentença tem um valor jurídico perante terceiros. Ninguém pode se opor a isso.

E já que falamos em coisa julgada, vamos passar então para a segunda parte. Que é a coisa julgada? A coisa julgada é, justamente, essa qualidade da sentença que a torna imutável e indiscutível, depois de ela ter transitado em julgado. A coisa julgada é um valor, é um predicado de natureza constitucional destinado, tem suas finalidades sociais, tem suas finalidades políticas, mas, sobretudo, tem a finalidade de pôr um termo final à controvérsia, trazendo segurança as relações jurídicas.

O instituto da coisa julgada - hoje se fala em relativização da coisa julgada -, evidentemente, tem aspectos extremamente positivos, que são esses que eu falei, e tem aspectos extremamente negativos, justamente nos casos em que as decisões são injustas, digamos assim. Quando a decisão é injusta, fica difícil sustentar a sua imutabilidade e, sobretudo, quando elas são injustas e causam desigualdades. Aí fica muito difícil sustentar. E isso ocorre, especialmente, nas relações tributárias que, geralmente, são relações... podem ser...

Nós temos muitos tributos que comportam sentenças com eficácia futura, quando declara que determinado contribuinte não está sujeito ao tributo, ou declara que determinado contribuinte está sujeito a um tributo. Então, esse tipo de sentença, conforme a gente vai ver mais adiante, tem uma eficácia prospectiva, não só em relação ao passado, mas em relação ao futuro, e é, justamente aí, é que surgem os problemas da eficácia temporal da coisa julgada.

Mas, quando nós temos uma sentença que cria em favor do contribuinte uma situação de estabilidade diferente do seu concorrente, ou do contribuinte nas mesmas condições, fica difícil justificar a imutabilidade da sentença. Não tem sentido que um determinado contribuinte que ajuizou uma ação para pedir que, se considerar sua atividade isenta a

determinado tributo, ou imune a determinado tributo, enfim, que tenha uma sentença desfavorável no mérito e que, portanto, tenha a coisa julgada contra si, seja o único a ter que contribuir por causa da coisa julgada, quando todos os demais acabaram favorecidos, por exemplo, por uma sentença do Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade daquele tributo. Isso é difícil. Não se pode sustentar isso eternamente. Tem que encontrar um mecanismo para restabelecer a igualdade, principalmente em matéria tributária.

E importante, sob todos os aspectos, que todos os cidadãos, nas mesmas condições, estejam sujeitos ao mesmo ônus com a matéria de sua contribuição para as despesas do Estado.

É por isso que se estabelecem limites à coisa julgada. Se estabelecem diversos limites à coisa julgada, justamente por causa dessas suas consequências - até porque há, mesmo entre as mesmas partes, a verdade dos fatos, mesmo entre as mesmas partes, desde que haja um outro pedido ou uma outra causa de pedido, eventualmente; não há coisa julgada sobre a verdade dos fatos, nem sobre os motivos.

E também as questões apreciadas, as questões prejudiciais, a não ser que haja uma ação declaratória accidental. Isso nós sabemos.

O que eu gostaria de chamar a atenção, porque isso - vamos dizer assim -, é o ponto principal em matéria tributária, é a questão dos limites temporais, para a coisa julgada. Até que ponto uma sentença tem eficácia temporal? Vale quanto tempo uma sentença?

Vou abordar isso mais adiante, mas eu gostaria apenas de fechar o tópico dizendo que nós temos alguns mecanismos para relativizar a coisa julgada: a ação rescisória, por exemplo, que é uma válvula de escape para as decisões mais injustas, vamos dizer assim.

Nós temos, hoje, a ação de embargos à execução que, pelo artigo 741, parágrafo único, do CPC, permite um alargamento da eficácia rescisória dos embargos. Nós sabemos que, no sistema original do Código de Processos, os embargos ao devedor não podiam operar a rescisão da sentença. Não podiam. Salvo num caso: no inciso I do 741, que se podia ajuizar embargos à execução do título judicial, quando o réu, o executado, tivesse sido revel no processo de conhecimento e ele alegasse nulidade ou falta de citação. Nesse caso, os seus embargos tinham eficácia rescisória, mesmo passados dois anos.

Agora, com o 741, se abriu um leque enorme de possibilidade de discutir questões constitucionais nos embargos. E pela letra do Código são discussões que importam, se acolhidas, à rescisão da sentença. Não é o caso de a gente ir muito a fundo, aqui, porque eu acho que demandaria outra palestra. Não estou preparado. Mas eu acho que é uma discussão importantíssima: o que o Código quer dizer com aquela possibilidade de alegar inexigibilidade do título por questão constitucional? Na prática, ele está dizendo: se pode requestionar a sentença em embargos, quando ela ofendeu a Constituição. Significa dar uma eficácia rescisória. A jurisprudência está se encaminhando no sentido de só admitir essa possibilidade quando essa questão constitucional tenha sido objeto de sentença em controle concentrado, ou que tenha sido superveniente à sentença etc, mas de qualquer modo, em qualquer hipótese, tem eficácia rescisória.

Finalmente, discute-se muito, hoje, a questão da relativização da coisa julgada que, no fundo, no fundo, significa o seguinte: a coisa julgada é um valor constitucional. A estabilidade da sentença está consagrada na Constituição e é um valor que tem sua finalidade social, política e jurídica. É um valor constitucional.

Mas nós sabemos que existem na Constituição outros valores de igual hierarquia. E o que se põe em confronto, muitas vezes, é a coisa

julgada quando ofensiva a um outro valor constitucional, na mesma hierarquia. Há um conflito de valores de mesma hierarquia. Nesse momento, é que nós podemos, quando fazemos sempre que há conflito dessa natureza, fazer uma ponderação.

Eu acho que esse problema da relativização da coisa julgada tem que ser compreendido como um fenômeno de colisão entre valores constitucionais. Quando algum outro valor constitucional se demonstrar, no caso concreto, de preponderância à coisa julgada, acho que teremos que dar, se for o caso, prevalência a esse valor. Mas isso são hipóteses excepcionais que devem ser analisadas, caso a caso.

Eu estou vendo aqui, acho que estou vendo aqui a minha colega Dra. LUÍZA CASSALIS. Fico muito feliz de reencontrar a Dra. LUÍZA, e esse assunto me faz lembrar a Dra. LUÍZA, porque acho que nós tratamos de relativização da coisa julgada em alguns precedentes do nosso tribunal aqui, em matéria de desapropriação. Tivemos casos, numa época em que não se reconhecia a correção monetária nas sentenças, de sentenças de desapropriação que transitaram em julgado sem correção monetária e que, na hora da execução, sem correção monetária, se transformava num valor absolutamente sem significado. Ora, isso representava uma ofensa a um outro valor constitucional, que é a justa indenização. Nesses casos, embora a gente não dissesse com essas palavras, nós fizemos uma ponderação de valores, porque havia um conflito entre dois valores constitucionais, e dávamos prevalência à justa indenização, comprometendo a coisa julgada, relativizando a coisa julgada, de modo que a gente, em liquidação, algumas vezes, a Dra. LUÍZA está aqui que não me deixa mentir sozinho, nós permitimos uma reavaliação e fixamos, novamente, o valor. Isso significa...

Hoje, em muitos casos, a gente está fazendo em sentido contrário. Nós temos casos em que, na época inflacionária, se fixou valor indenizatório, naquela moeda que a gente não tinha nenhum parâmetro, e

algumas coisas absurdas aconteceram. Quando estabilizou a moeda e se viu o valor da indenização, nós apuramos, exatamente, o inverso, que também não havia o justo preço, porque aí era um injusto preço contra o Poder Público, contra a Administração Pública. Nesses casos, também me parece que o princípio é o mesmo.

Eu acho que é dentro desse espírito que se deve compreender essa relativização das coisas julgadas.

Mas eu gostaria de abordar o tema que me parece importante, aqui, que é, em matéria tributária, o problema da eficácia temporal.

Todas as sentenças, nós sabemos, têm, implicitamente, uma cláusula: a cláusula *rebus sic stantibus*. Também nas sentenças, as sentenças são dadas com a cláusula *rebus sic stantibus*. Significa dizer que a sentença vale enquanto permanecerem íntegros os fatos e os fundamentos jurídicos. Isso é fácil de entender, quando nós estamos... quando a sentença se refere a uma relação jurídica instantânea, por exemplo.

Nós temos três espécies de relações jurídicas tributárias. As instantâneas, que nascem de um fato gerador que se esgota no tempo, por exemplo, o poço de transmissão. Ocorre o fato gerador, a transmissão do bem imóvel; nasce a obrigação tributária, transforma-se em crédito tributário; enfim, há um pagamento, extingue-se o crédito tributário; se há dúvidas, vai a juízo; o juiz dá uma sentença sobre aquele fato gerador, aquela relação tributária; a sentença dele, num sentido ou noutro, se esgota ali. Isso é uma relação jurídica instantânea.

Mas nós temos relações jurídicas permanentes, duradouras. Por exemplo, uma sentença típica, uma sentença que trata sobre alimentos provisionais, é uma sentença sobre uma relação jurídica por natureza prospectiva, uma relação jurídica que tem a tendência de projetar para frente, para frente da sentença. Nós sabemos que a

distinção entre o trabalho de um juiz e o trabalho do legislador é justamente esta. O legislador, quando edita uma lei, ele projeta sua atividade para o futuro. Em regra, a lei não tem efeito retroativo. Ou seja, a lei não é feita para atingir fatos passados. A atividade do juiz é justamente ao contrário. O juiz, em regra, cria a lei, a sentença é a lei para o caso concreto. Ele cria a lei para fatos que já ocorreram, por isso que, na petição inicial, se diz que o autor tem que indicar os fatos. Fatos, necessariamente, para ser fato tem que ser passado; se é futuro é uma projeção de fato. Então, o juiz, em regra, atua sobre o passado; portanto, em regra, nós não temos muito problema de sentença com eficácia futura. Mas nós temos, como temos exceção de lei que atua no passado, nós temos sentença que projeta os seus efeitos no futuro. São as sentenças nas relações jurídicas permanentes. Uma sentença que fixa alimentos provisionais é uma sentença vocacionada para projetar seus efeitos no futuro.

Em matéria tributária, também temos isso. Temos relações jurídicas que nós temos... O juiz, às vezes, é chamado a decidir sobre determinada relação jurídica que tem efeitos futuros. Por exemplo, quando um determinado contribuinte comparece perante o juiz e diz que a Fazenda está ameaçando, ou já está cobrando um determinado tributo, uma determinada contribuição sobre, por exemplo, folha de salário ou sobre pagamento a autônomos que ele diz que é indevida, é inconstitucional. Quando o juiz diz: "Não, realmente, esse contribuinte... Essa exigência é inconstitucional", evidentemente que o juiz está dizendo, está dispensando, portanto, esse contribuinte está dispensado desse pagamento; essa sentença vai operar não apenas quanto ao passado, mas vai operar quanto ao futuro. Quando a sentença diz que uma empresa jornalística não está obrigada a pagar tributo: sobre o papel que consome no seu jornal, evidentemente que ele não vai precisar: entrar todo o dia, em juízo, para ser dispensado de cada operação, cada edição de seu



jornal. A sentença vai ter eficácia futura. Então, temos aí uma espécie de relação jurídica do trato continuado.

Na verdade, esse tipo de relação jurídica tributária, cada vez que acontece o fato gerador, vamos dizer, cada folha de pagamento, a rigor, pode ser considerado um fato isolado, mas está dentro de uma situação jurídica ampla, que tem caráter permanente. Quando o juiz faz na sentença, toma uma decisão sobre essa situação de caráter permanente, por exemplo, o *status* fiscal de determinado contribuinte ou de uma atividade contribuinte, ele está projetando para o futuro. E aí entra o problema de saber até quando vale essa sentença. Tem algumas coisas elementares. A sentença vale *rebus sic stantibus*. Significa dizer enquanto permanecerem os mesmos fatos e os mesmos fundamentos jurídicos que deram origem. Então, evidentemente, que, se amanhã ou depois mudar a lei, aquela sentença, automaticamente, perderá eficácia para o futuro. Se o contribuinte mudar de atividade, ou se enfim, aquela sentença, que teve efeitos futuros, deixará de existir.

Nesses casos, o Código de Processo, no artigo 471, diz assim: "A sentença nenhum juiz decidirá de novo, salvo nas relações jurídicas de trato continuado quando houver mudança no estado de fato e de direito". Então, tem a chamada ação de revisão. Mas a ação de revisão não é sempre necessária. Pelo contrário, a ação de revisão dessas sentenças de trato continuado só é necessária quando a lei exige. Nos demais casos, há perda da eficácia prospectiva das sentenças, ela se dá automaticamente. Se determinado contribuinte estava sujeito, por força de uma sentença, a pagar determinado tributo, evidentemente que essa sentença vai deixar de existir se, por alguma razão, vier uma lei criando uma isenção, enfim, não há necessidade de fazer uma rescisão da sentença, muito menos uma revisão dessa sentença. Isso se opera automaticamente. O problema que surge, nesses casos, é quando a sentença, num determinado caso concreto, imponha um tributo a alguém e, depois, isso transita em

julgado, passa o prazo da rescisória, e ele vai pagando o tributo. Aí, mais adiante, depois do prazo da rescisória, vem uma sentença do Supremo com eficácia *erga omnes* no controle concentrado e diz: essa lei é inconstitucional.

Se já passou o prazo da rescisória do caso concreto, como é que nós resolvemos isso? Nós não temos, no sistema, nenhuma fórmula expressa, mas eu acho que, nesses casos, tem que se aplicar a cláusula *rebus sic stantibus*. Eu acho que uma decisão do Supremo Tribunal Federal no controle concentrado - defendi isso no meu livro sobre a eficácia da sentença na jurisdição constitucional, que trata disso -, nesses casos, a decisão do Supremo Tribunal Federal ou, eventualmente, a resolução do Senado suspendendo a execução de uma lei considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nesses casos, no meu entender, tem eficácia nas relações jurídicas de trato continuado. Embora não seja possível, automaticamente, desfazer o que já foi pago, eu acho que, automaticamente, o contribuinte fica dispensado de pagar daí para frente. Eu acho que essa é a solução que se comporta.

O que eu quero dizer, em suma, é que nós temos que repensar a idéia constante de uma das súmulas do Supremo Tribunal Federal de que a sentença só faz coisa julgada no exercício ou coisa assim. Essa súmula foi editada numa época que vigorava o princípio da anualidade para praticamente todos os tributos. Nós sabemos que, hoje, essa não é mais a realidade. O princípio da anualidade, nos seus padrões clássicos, não sou tributarista, mas até acho que não existe mais naqueles padrões clássicos. O princípio da anterioridade, de alguma forma, se assemelha, mas não é mais aquele. Então, a questão de se limitar a coisa julgada ao ano está baseada nisso, tem a ver com o princípio da anualidade. Hoje, não tem sentido. Hoje, nós temos que, vamos dizer assim, manter a sentença *rebus sic stantibus*. Até nós temos um caso - eu posso falar, porque eu já votei -, mas nós temos um caso acho que ainda

não terminou o julgamento no STJ, onde se discute isso. E um caso de uma rede de hotel, uma rede hoteleira que pedia dispensa do ICMS, lá no Rio de Janeiro, dos seus restaurantes, dizendo que a lei do Rio de Janeiro não previa essa hipótese e, portanto... Essa é uma sentença que transitou em julgado em 1991. Em 1993, o Estado do Rio de Janeiro ajuizou uma execução fiscal, aliás, em 1995, cobrando ICMS de 92 e 93, portanto, depois da sentença. E aí surgiu, justamente... Ele alegou. Disse: "Bom, peço a aplicação da súmula tal do Supremo, que limita no tempo e, portanto, eu estou cobrando aqui, quero rediscutir isso". E aí chegou no STJ, o Tribunal do Rio de Janeiro deu ganho de causa ao Fisco, no STJ, o ministro relator era o Ministro FUCHS, que confirmou. Eu pedi vista e votei em sentido contrário, entendendo que essa sentença tinha projeção futura e que ela tinha que ser mantida *rebus sic stantibus*. Ou seja, enquanto não modificada a lei do ICMS do Rio de Janeiro, criando uma específica hipótese de fato gerador, a sentença valia, porque os pressupostos daquela sentença permaneceram íntegros. Eu acho que não terminou esse julgamento, mas tenho convicção que essa orientação tem que prevalecer.

Acho que temos que revisar essa visão a respeito da coisa julgada e das relações jurídicas que se sucedem no tempo, embora, a rigor, se poderia dizer: "Não, mas em 93 é um novo fato gerador, é um... vamos dizer assim... é uma obrigação tributária nova, é um crédito tributário autônomo em relação àquele que foi julgado lá atrás". Na verdade, não é bem assim, porque, lá atrás, não se fez juízo a respeito de um determinado fato gerador específico. Fez-se juízo a respeito de uma situação fiscal em relação àquele contribuinte, enquanto permanecer a mesma situação fiscal, ou seja, enquanto ele for uma rede hoteleira com restaurantes para os seus clientes, ou seja, para os seus hóspedes e enquanto ele estiver na cidade do Rio de Janeiro, com uma determinada lei, que é a mesma que vigorava na data da sentença, as cláusulas da sentença têm que prevalecer. É o princípio da cláusula *rebus sic stantibus*.

Eu acho que já me passei no tempo, já falei bastante coisa, não sei se todas convenientes, não sei se todas convenceram. Fico à disposição para qualquer esclarecimento, agradecendo, mais uma vez, essa rara oportunidade de participar do simpósio do IET.

Muito obrigado.

### **Coordenador**

Eu lembro a todos os que desejarem fazer perguntas que as façam por escrito, e as atendentes trarão. De imediato, a palavra com o Professor ROBERTO FERRAZ.

### **Debatedor**

Dr. GERALDO TEIXEIRA e Ministro TEORI ZAVASCKI, senhores colegas membros do IET, senhores colegas advogados, senhores alunos, eu agradeço muito o convite. É um convite-desafio feito pelo IET, através do Dr. GERALDO TEIXEIRA, porque participar do mesmo bloco de conferência do Ministro TEORI ZAVASCKI a respeito de um tema como a "Coisa julgada em matéria tributária" é, sem dúvida alguma, um grande desafio, porque compor a mesa com um grande processualista brasileiro que tem obras muito conhecidas e reconhecidas sobre efetividade da sentença e sobre a própria ação rescisória em matéria constitucional. Então, é um grande desafio e vou procurar cumprir a função de debatedor, falando brevemente e levantando algumas questões, alguns aspectos controvertidos, sempre naquele clima, naquele espírito próprio do questionamento acadêmico, do questionamento universitário, pois estamos num evento promovido pelo IET, que tem esse perfil e, inclusive, promove os eventos sempre junto à universidade, sempre com esse caráter especulativo, próprio da universidade, que é olhar o todo, é perguntar os porquês, é perguntar como isso está acontecendo, qual é o âmbito em que esses dados que estamos assistindo se inserem.

Eu diria que o que já foi exposto pelo Ministro TEORI nos leva, realmente, a repensar alguns fenômenos do processo civil. Era a proposta do ministro, no final da conferência, repensar, falava, expressamente, repensar a súmula e seus termos, mas, naturalmente, toda a conferência questionou muitos outros aspectos, ainda, ligados à coisa julgada.

Eu gostaria de tocar um tema, vocês vão ver que tem um paralelo considerável com essa questão já levantada pelo ministro e tem, também, algo a ver com o tema do concurso do IET que eu aproveitei para fazer mais propaganda, como o Dr. GERALDO já fez, porque o concurso do IET fala das questões relativas à finalidade das contribuições e os seus efeitos com relação à matéria tributária. Sei que também tem sido um tema de predileção do colega MARCO AURÉLIO GRECO.

Ao final da minha breve exposição, os senhores vão ver que a pergunta de fundo vai ser a seguinte: se a CID é inconstitucional, ou se a CID está inconstitucional.

O tema principal explorado pelo Ministro ZAVASCKI foi o tema do tempo com a coisa julgada. O que eu estou levantando é uma questão de tempo, também, ou até de essência que acabou sendo levantada num recente congresso realizado em Curitiba que trago, aqui, também, aos senhores como tema para debate.

Será que é possível a gente dizer que tem uma determinada figura tributária que está sendo cobrada inconstitucionalmente, mas que, mudadas as circunstâncias, alteradas as circunstâncias em que aquilo está faticamente ocorrendo e não alterada a legislação, por exemplo, com no caso específico, com a efetiva destinação do produto da arrecadação, aquela finalidade constitucionalmente eleita e exigida para legitimar aquela figura tributária, daí ela passaria a estar constitucionalmente admitida no nosso sistema? Será que é possível cogitar isso?

Vou buscar alguns elementos breves para sustentar esse questionamento, vai parecer que vou muito longe... Dizem que, nos tribunais, têm uma tradição, pelo menos no Supremo, que, quando o advogado começa a sustentação falando da Grécia antiga, o pessoal, alguns comentam: "Bom, o cidadão vai chegar muito cansado, porque está vindo de longe...". Não vou vir de tão longe, vou vir do Estados Unidos, não vou vir da Grécia antiga, mas os Estados Unidos têm um parâmetro constitucional muito importante, muito próximo para nós, e alguns elementos assim bastante interessantes.

O primeiro deles é a discussão com relação à função do Judiciário. Esse é, de certa forma, o tema de fundo do assunto que eu trago aos senhores para consideração, sobre a função política do Judiciário.

Isso foi muito discutido nos Estados Unidos, porque foi a primeira experiência de separação dos poderes, de acordo com o modelo proposto por MONTESQUIEU, e, num determinado momento, houve uma certa crise entre os poderes, porque tanto o Executivo quanto o Legislativo perguntavam: "Mas que poder é este que não foi eleito e vem aqui me dizer que tudo que eu fiz está errado, eu que tive uma eleição com maioria absoluta dos eleitores, seja como Executivo, seja como Legislativo". E questionavam esses dois poderes a legitimidade das decisões da Suprema Corte norte-americana quando afastava a atuação do Executivo e do Legislativo ao argumento de que eram inconstitucionais.

Essa discussão durou longamente, e pudemos encontrar-se com um marco teórico que encerra essa discussão, um livro do Charles Burd (?), falando - agora me foge o título do livro -, mas é algo como *A Suprema Corte, As decisões de inconstitucionalidade*, alguma coisa assim, mais ou menos por 1960. E a conclusão foi simples, ao final de toda essa discussão: não é que o Judiciário seja superior aos outros poderes, ou que qualquer um deles seja superior. É que, neste assunto todo, superior é a

Constituição, e a Constituição é que tem uma vontade política manifesta no seu próprio texto. Por acaso, cabe ao Judiciário um órgão a ter uma função política semelhante a dos demais poderes que são constituídos por pessoas com mandatos temporários para exercer as suas políticas, as suas plataformas políticas, com base nas quais foram eleitos, mas, sim, o Judiciário teria a função política de aplicar aquelas normas de conteúdo político da Constituição, que são permanentes, e não temporárias. Portanto, não seria por um raciocínio pessoal dos elementos integrantes do Judiciário que seria isto exercido, mas, sim, por regras constitucionais.

Chamo, ainda, um outro elemento da tradição jurídica norte-americana, um caso muito conhecido, ilustrativo, é o caso do *Guideon*, um cidadão que tinha esse nome, depois até tem um filme, vale a pena ver, com o Henry Fonda, o artigo que no inglês é *Guideon Trumpets*, em português está as Trombetas de Gedeão, porque, coincidentemente, o nome do cidadão era *Guideon*, então usaram aí essa imagem. Ele é um cidadão que foi preso no início dos anos 60, foi acusado de ter arrombado um bar com o fito de invadir, furtar bebidas e dinheiro e, tendo sido acusado, solicitou a atenção de um advogado durante o julgamento, e isto lhe foi negado. Foi negado, porque o estado da Flórida onde ele se encontrava não tinha previsão legal de assistência judicial aos acusados, e a jurisprudência da Suprema Corte norte-americana, firme, naquele momento, era no sentido de que somente teriam direito à assistência de advogado os acusados que fossem sujeitos à pena capital ou ainda que pertencessem a algum grupo que tivesse particular dificuldade de defesa, então, minorias raciais, minorias religiosas, ou, ainda, analfabetos. No caso, *Guideon* não se enquadrava em nenhuma dessas categorias; ele era um cidadão normal, sabia ler, não era de minoria alguma e não tinha o risco de pegar pena capital. Isso lhe foi expressamente negado. O julgamento durou, mais ou menos, uns 15 minutos, o primeiro julgamento. Uma testemunha disse que o viu entrando naquele estabelecimento, e ele ganhou cinco anos de trabalhos forçados na prisão.

Trabalhos forçados... Não precisa pensar em chicote, pedra etc. Ele tinha que trabalhar, era isso. Era um mecânico de automóveis o Guideon. Ele faz o seu recurso de dentro da prisão, na biblioteca, feito a lápis, tem que citar o precedente que previa, na Suprema Corte, o cidadão poderia redigir um recurso à mão, desde que ele demonstrasse que o local em que ele se encontrava não dispunha de uma máquina de escrever, ou seja, ele chegou a esse grau - detalhe - era um mecânico, mas um mecânico que sabia ler. Ele fundamenta o seu recurso em algo que ele leu na Constituição norte-americana, que é a famosa cláusula do devido processo legal. Ele olhou aquilo e disse: "Olha, eu acho que eu fui condenado sem o devido processo legal". Ele teve essa arguição admitida na Suprema Corte norte-americana que revisou a sua jurisprudência, e o resultado todos vocês conhecem, que é qualquer filminho norte-americano, o cidadão, ao ser preso, tem a leitura de seus direitos, incluindo o direito de ser assistido por advogado.

Chamo essa questão, por quê? Porque a cláusula do devido processo legal estava lá desde a Emenda nº 5, que é de 1791, se não me engano, ou noventa e pouquinhos. E ela sempre esteve lá, e a jurisprudência do Supremo sempre foi aquela, das minorias etc. Por quê? Porque ali se levava em conta um possível conflito, outro tema que também nos é trazido hoje à tarde a consideração - o conflito de princípios. Ali a Suprema Corte via o seguinte conflito: caberia à Suprema Corte apenas determinar aos Estados que fizessem aquilo que fizesse parte daquele núcleo constitucional comum a todos os Estados, aquele núcleo que dizia respeito aos direitos fundamentais e não regras próprias. A federação norte-americana não poderia impor regras a cada um dos Estados. Os Estados têm uma autonomia lá que os nossos não têm, uma autonomia legislativa e, por isso, haveria de ser respeitado, em homenagem ao federalismo, a autonomia do Estado da Flórida. Ora, com o passar do tempo, e esse é o nosso tema talvez mais de fundo, o que aconteceu foi que, para que se configurasse um devido processo legal, era



necessário, absolutamente imperioso, que o cidadão tivesse assistência de um advogado num processo penal. Acredito que, se alguém sustentasse isso, em 1800, nos Estados Unidos, a conclusão seria outra. Acho que nem haveria advogados suficientes nos Estados Unidos para atender toda e qualquer acusação criminal. Mas não em 1960. E aqui estamos diante de uma daquelas mutações constitucionais que ocorrem sem mudança de texto, a que se referem muitos constitucionalistas, poderíamos citar aí o KONRAD HESS (?) e o HERMAN HELLER, alemães do século passado.

Ora, essas mudanças no tempo vão aparecendo e vão lançando novas luzes ao texto da Constituição, que podem levar a rever posicionamentos anteriores, posicionamentos, talvez, até que tivessem sido atingidos pela coisa julgada.

Terceiro elementozinho e já vou caminhando para uma conclusão que eu gostaria de colocar. Precisamente, por ser consciente dessa sua função, o Judiciário reconheceu, nos diversos julgamentos constitucionais, e também a doutrina alemã a sua função de legislador negativo. Legislador negativo, por quê? Porque não compete ao Judiciário legislar positivamente, isso é função do legislativo. De onde é que vem essa consideração? Em algumas situações postas à decisão de supremas cortes, em diversos países, Alemanha, Estados Unidos, Brasil, se verificou que, caso o Supremo declarasse inconstitucional um determinado artigo da legislação, o resultado final seria o seguinte: com a supressão daquele artigo, toda a lei ganharia um sentido novo, que não existiria, caso não houvesse aquela interferência do Judiciário suprimindo uma determinada parte. Com isso, fica o Judiciário obrigado a examinar, sempre que for declarar a inconstitucionalidade de algum texto, se com a sua supressão não se gera uma nova interpretação, um novo sentido àquele texto legal que, originalmente, não existia. Nessas hipóteses, teria o Supremo até eliminar a legislação inteira para não ficar inovando.

Isso tem levado, frequentemente, o Judiciário a posicionar-se pela impossibilidade de corrigir determinadas distorções que alguma legislação inconstitucional traz. Exemplo: uma questão que está, atualmente, submetida ao Supremo, ainda não foi concluída, mas que tem decisões conflitantes aqui do nosso Tribunal da 4ª Região. É uma questão em que há uma legislação que prevê a redução efetiva de 40% do imposto de importação sobre partes e peças de veículos, desde que as importações sejam feitas por montadoras, exclusivamente. E a palavra da lei: "exclusivamente" por montadoras.

Houve decisão aqui, no nosso tribunal, dizendo o seguinte: "Ainda que pudesse..." Bom, a primeira decisão disse que aquilo era uma questão discricionária do Poder Executivo que podia exercer sua política fiscal pelas razões de política fiscal que existissem naquele momento, com análise de conveniência, mas que, mesmo que não fosse assim, é a decisão, não seria possível equiparar outros importadores, que não fossem montadoras, àquela situação porque senão o Judiciário estaria atuando como legislador positivo, dando a determinadas empresas importadoras uma condição que elas não teriam, caso não houvesse esta interferência do Judiciário. Outra decisão que é conflitante prevê o seguinte: ora essa disposição é nitidamente discriminatória e atentatória contra o princípio da igualdade, portanto, por aplicação direta da isonomia, a diminuição de 40% prevista para as montadoras se estende, também, a outras entidades. Essa matéria está no Supremo, o relator, acho que JOAQUIM BARBOSA, deu uma suspensão dessa decisão que favorecia ao contribuinte.

Então, temos tido, habitualmente, essa situação em que o Judiciário se vê impedido de proclamar alguma ilegalidade, alguma inconstitucionalidade que estaria cumprindo uma função legislativa.

E agora, finalmente, o objeto, o caso que coloco para discussão. A Constituição tem uma vontade nítida no que diz respeito às

contribuições: é a sua destinação. A destinação do produto da arrecadação. Em matéria de contribuição, é difícil encontrar algum consenso. Isto é consenso: de que todas essas figuras das contribuições, e particularmente, as de intervenção do domínio econômico, só encontram o seu fundamento de validade, na Constituição, na competência outorgada à União para instituí-las, com aquela destinação específica.

Problema: vamos pegar a CID Combustíveis. Algo da ordem de 8 a 10 bilhões por ano, que é, mais ou menos, a meta de superavit que o próprio governo brasileiro se colocou, superando, inclusive, as metas exigidas pelo Fundo Monetário Internacional. É mais ou menos o mesmo número. A lei, pelo menos no meu modo de entender, está, formalmente, "ok". Eu não tenho como sustentar que a lei que instituiu essa contribuição tem falhas formais. Eu não posso dizer: "olha, aqui deveria ter a destinação para uma finalidade compatível, dentro de um setor econômico etc", aplicando toda a doutrina a respeito das contribuições de intervenção de domínio econômico, e ela não existe nesta lei. Ela existe, ela está lá; a destinação específica, neste caso, é a renovação da malha viária, o que é perfeitamente compatível com a origem dos recursos, são cobradas sobre combustíveis fósseis, não renováveis - gasolina, óleo diesel e companhia - e, também, projetos de proteção ambiental, perfeitamente equilibrado, equacionado, setor identificado, onde é que está a intervenção e que prevê a renovação da malha viária. Por quê? Porque com isso a gente gasta menos combustível e, com isso, a gente polui menos o ar, alcançamos a finalidade ambiental, diretamente ligada àquele setor em que houve a intervenção que é o setor de transportes onde se consome o combustível fóssil. Para mim, fecha de todos os lados a figura, formalmente.

Porém, quanto dinheiro foi destinado a essa finalidade? O último dado que eu tenho é de que 0,04% desses valores arrecadados, em 2004, foram aplicados nesse valor. Deve ter sido um buraco que tinha

na 116 que eu vi uma vez e não está mais lá. Deve ter sido esse que deu 0,04%. Eu acho que talvez...

Chamo um elemento atual, não brasileiro, para verem como esse tipo de preocupação não é exclusividade nossa. O volume de 2002 do tradicional Caderno de Filosofia do Direito, publicado pela Editora Dalloz, francesa, é o volume 56, portanto 56 anos do Caderno de Filosofia do Direito, o volume 56 é dedicado ao tema do imposto, ou do tributo, lampo. O primeiro artigo é do professor da Sorbonne, DANIEL GUTMAN, que levanta a seguinte frase... "Do direito de filosofarmos sobre os impostos", é o tema do artigo. Nem pensar - francês é mais expressivo: *Pas question* (?). "Nem se discute" que nós possamos dar pela legitimidade de uma legislação tributária pelo simples fato de que ela foi, formalmente, aprovada pelo órgão competente, traduzindo, mais ainda, porque choca um pouco, mas é precisamente isso que ele diz: "Olha, nem pensar que a gente vai pela legitimidade de uma lei pelo simples fato que ela foi aprovada no congresso", de acordo com as regras previstas na Constituição e de acordo com as regras formais de aprovação dessa mesma lei. Diz ele que isso é muito, e é muito pouco. Era muito em 1789, na Revolução Francesa, quando foi feito o primeiro congresso deles lá. Só que hoje é muito pouco, e os exemplos que ele dá são precisamente destinação. Diz ele, eu aprovo uma lei perfeitamente progressiva e digo: "Fiz justiça tributária". Direitinho, bonitinho e tal, exigência de imposto de renda progressivo. Eu pego esse mesmo dinheiro que foi arrecadado e gasto com quem? Eu gasto com a segurança dos bairros mais nobres, mais chiques, mais caros, gasto com a arborização desses mesmos bairros, gastos com organismos estatais que promovem o comércio internacional que vai favorecer quem? As classes industriais, os produtores e gasto quanto na periferia? Nada. Então, não fiz justiça nenhuma. Aquela lei que está, formalmente, bem aprovada, não me basta para dizer que ela é legítima, que ela é justa. Eu quero saber do resto, eu quero saber para onde foi o dinheiro, diz o GUTMAN, muito bem.

Estou concluindo, certamente. Falávamos, há pouco, do tempo e da influência disso nas decisões em matéria tributária, colocho-lhes para discussão, era a função também de fomentar a discussão, se seria possível dizermos que a CID, como está, pelo dado do jornal, pelo dado do orçamento, pelo fato que eu conheço e não posso deixar de conhecer, ela não está inconstitucional, porque nenhum tostão foi para onde deveria ter ido, porque a vontade política da Constituição Federal, claramente, me diz que somente a competência para instituir e, portanto, para exigir esse tributo, se a destinação for aquela constitucionalmente prevista, conforme já dizia o BECKER, em 63, ele dizia; "Para onde vai o dinheiro não influencia para eu saber se aquilo é imposto ou taxa". Porém é, absolutamente essencial, nos casos em que a Constituição coloca essa destinação, essa finalidade como elemento essencial para a caracterização da competência impositiva.

Com isso, encerro aqui a minha tentativa de provocação. Obrigado.

### **Coordenador**

Eu tenho várias perguntas aqui, o que mostra como as manifestações foram instigantes, mas vou me aproveitar da minha condição privilegiada de estar na mesa e fazer uma questão, uma primeira questão, aqui, tentando até juntar um pouco da manifestação do ROBERTO com aquilo que o Ministro TEORI referiu, especialmente como necessidade de revisão dos padrões clássicos do processo.

Ou seja, é perfeitamente possível, juntando-se o que aprendemos com o Ministro TEORI com aquilo que disse o ROBERTO FERRAZ, é perfeitamente possível que o Judiciário diga, hoje, que uma determinada lei é constitucional. Isso pode se dar através de uma ação de constitucionalidade ou uma ADIn, e que as circunstâncias de fato, ou seja, o *rebus sic stantibus*, referidos pelo ministro, acabem por impedir que aquela decisão originária do Supremo tenha a força de coisa julgada para



sempre. Ou seja, no caso das contribuições sociais com finalidade específica constitucional, se esta finalidade for desvirtuada e se o Supremo persistir na linha daquilo que o MARCO AURÉLIO GRECO referiu, ou seja, houve, recentemente, uma ADIn 2025, ainda não publicada, onde, pela primeira vez, contrariando uma jurisprudência de quinze anos, o Supremo Tribunal teria admitido investigar e declarar inconstitucional um dispositivo de lei orçamentaria por não cumprir a finalidade de destinação.

Ou seja, se caminharmos para isso, não será difícil surgir uma situação em que, Ministro TEORI, tenha havido uma decisão por constitucionalidade e que as circunstâncias de fato, sem alteração do texto legal, levem a uma conclusão futura.

Eu peço a Vossa Excelência que responda bem objetivamente, até para permitir que as demais perguntas sejam formuladas.

### **Palestrante**

O difícil é responder objetivamente, porque, vamos dizer, as questões trazidas são questões instigantes. Vou tentar resumir.

A respeito da questão da inconstitucionalidade, inclusive em razão da destinação do tributo, eu vejo a questão da seguinte maneira, bem objetivamente: quando se fala em inconstitucionalidade, nós temos que distinguir inconstitucionalidade da norma e outras inconstitucionalidades. Inconstitucionalidades... existe inconstitucionalidade do administrador, existem inconstitucionalidades particulares. Inconstitucionalidade pratica quem pratica um ato contra a Constituição. Quando se fala em inconstitucionalidade, em geral, nós falamos de inconstitucionalidade da norma, ou seja, da atuação do legislador.

Então, em matéria de destinação dos tributos, eu vejo da seguinte maneira: uma coisa é o legislador instituir um determinado



tributo e dar-lhe, normativamente, uma destinação diferente daquilo que está na Constituição. Aqui nós temos uma inconstitucionalidade da norma.

Eu até não sei se seria inconstitucionalidade de toda a norma, porque acho que a inconstitucionalidade seria apenas da destinação. Aqui acho que seria possível declarar a inconstitucionalidade da destinação inconstitucional, deixando a norma valer e fazendo esse vazio que se tira ser preenchido pela destinação que está na Constituição.

Acho que resolve, mas, de qualquer modo, uma coisa é a inconstitucionalidade da norma e a outra coisa é uma norma ser criada. Vamos dizer, um tributo ser criado por lei, com a destinação adequada, e essa contribuição, ou esse tributo, ser aplicado por ato do administrador em finalidade diferente. Aqui nós não estamos diante da inconstitucionalidade da norma. Nós estamos diante de um ato administrativo inconstitucional. É diferente. Isso se corrige de outra maneira.

Essa é a diferença que eu vejo.

A questão da superveniência... é muito difícil. Nós temos, hoje, doutrinariamente e jurisprudencialmente, reconhecida a possibilidade de inconstitucionalidade superveniente, de um fato superveniente... vamos dizer assim - provocar uma inconstitucionalidade.

O Supremo Tribunal Federal... isso é muito difundido, especialmente entre os constitucionalistas alemães, acho que os americanos também e, no nosso Supremo, temos algumas decisões importantes, reconhecendo essa figura da inconstitucionalidade superveniente. Por exemplo, discute-se muito a constitucionalidade da defesa de uma lei, de um determinado artigo da Lei Orgânica do Ministério Público, se não me engano, que permite que ele defenda determinados tipos de classe social, tipo de pessoa, porque se diz que o Ministério Público tem outra finalidade constitucional. O Supremo decidiu, se não me

engano, foi num caso desses - dizendo: "Não, essa lei ainda é constitucional, porque não está organizada a defensoria pública. No momento em que organizar a defensoria pública, essa lei vai ser inconstitucional". Vai haver uma inconstitucionalidade superveniente por um fato novo.

Mas o inverso é difícil de encaixar no nosso sistema, ou seja, a constitucionalização superveniente, porque a lei inconstitucional é inconstitucional *ex tunc*, de modo que, se ela nasce diante de uma situação fática que lhe gera a inconstitucionalidade, a superveniente modificação do estado de fato não faz reprecinar, não faz desaparecer a inconstitucionalidade.

Essa questão é muito importante, não propriamente pela mudança do estado de fato, mas pela mudança do estado de direito: a constitucionalização superveniente. Eu acho que eu trato disso, no meu livro, sobre eficácia da sentença da jurisdição constitucional.

E muito comum acontecer que uma determinada lei é inconstitucional em face de um determinado preceito constitucional. Ela é inconstitucional, portanto ela anula. Agora, se depois muda a Constituição, e a Constituição se torna compatível com a lei ordinária, alguns constitucionalistas, por exemplo, JORGE MIRANDA, se não me engano, sustentam que há uma constitucionalização superveniente, que essa norma passa a ser constitucional, mas não é do nosso sistema.

Nós da Justiça Federal tivemos uma situação dessas, não sei se era do tempo do MORSHBACHER, acho que era do tempo da Dra. LUÍZA, que é uma lei previdenciária que dispensava precatório para condenações de um determinado valor. Então, considerou-se que era inconstitucional, porque a Constituição não abria exceção. Acontece que, depois, veio uma modificação constitucional dizendo que dispensava



precatório até determinado valor, e surgiu essa questão, justamente, de saber se aquela lei anterior passou a ser constitucional.

Eu acho que não, justamente, porque não é possível... Nós não temos, no nosso sistema, essa figura da constitucionalização superveniente. Nós temos a figura inversa, da inconstitucionalidade superveniente. Não sei se eu respondi, adequadamente, a questão.

### **Coordenador**

Eu creio que sim. Isso é um tema que se presta a várias outras discussões. Dr. ROBERTO pede 10 segundos; nós concedemos 11.

### **Debatedor**

Só um dado a respeito desse tema da destinação. Tem dois precedentes o Supremo: um deles, aqui do Rio Grande do Sul, quando houve a criação, ou melhor, a elevação do ICMS aqui do Estado de 17 para 18%. Houve uma previsão de vinculação da receita, relativa a esse aumento, à segurança pública aqui no Estado, em São Paulo houve lei semelhante, prevendo a vinculação à habitação popular.

Eu diria que, de certa forma, se esperava que o Supremo desse pela inconstitucionalidade da destinação e suprimisse apenas essa destinação, mas que mantivesse a cobrança em si, porque, seguramente, os Estados têm competência para instituir ICMS e tinham competência, inclusive, para estabelecer alíquota, aumentando de 17 para 18%, seguindo a forma prevista na Constituição, através do Congresso etc.

No entanto, em ambas as decisões, o Supremo afastou a cobrança em si, ou seja, aquela destinação que também o Ministro TEORI destacou, aquilo vinha na própria lei, vinha expressamente ali uma destinação vedada pelo artigo 167 da Constituição, efetivamente.

Mas, nesse caso, não foi só a destinação, legalmente equivocada, que foi suprimida, mas, por haver uma destinação

equivocada prevista na lei, foi suprimida a própria cobrança. O caso não é idêntico àquela proposta nossa, mas tenho proposto isso ao pensamento, para dizer: bom, o fato da destinação, fato, não a legislação ser desviada, pelo motivo que for, não atingiria igualmente a cobrança?

Essa é que a proposta para pensamento, mas, naturalmente, estou muito seguro de que a maioria do pensamento atual seguiria a linha que o Ministro ZAVASCKI acabou de dispor e, talvez, a maioria esmagadora.

### **Palestrante**

É que tem uma dificuldade. Se nós formos considerar inconstitucional um tributo porque o administrador o aplicou diferente, tínhamos que declarar muita inconstitucionalidade.

Imagina... Nós temos vários exemplos de prefeitos, assim, que destinam os tributos municipais para outros fins... outros países... é complicado.

### **Debatedor**

[...] processualista, talvez o ministro me ajude aqui, tem uma previsão de que as decisões do Supremo de inconstitucionalidade, quando forem tomadas, dois terços do tribunal podem estabelecer uma data, a partir da qual aquilo se aplica. Não sei bem o que é.

### **Palestrante**

É uma lei especial que trata da ação direta de inconstitucionalidade.

### **Debatedor**

[...] de inconstitucionalidade. Então, tem lá um artiguinho que prevê que, quando o Supremo decide que algo é inconstitucional, ele pode, até por maioria de dois terços, estabelecer: "Olha, é

inconstitucional, mas vai ser inconstitucional a partir do dia tal", para evitar efeitos práticos nocivos ou desastrosos. Esse artigo, também, já teve a inconstitucionalidade levantada e foi afastado, foi tido por constitucional.

Então, essa situação é daquelas em que, realmente, acho que a gente estaria diante de uma fase de adaptação, ou coisa desse tipo, não que, necessariamente, eu concorde com a decisão do Supremo.

### **Coordenador**

Eu vou ser obrigado a fazer uma última pergunta, pedindo desculpa àqueles que estão aqui que não serão atendidos, mas eu sugiro que, agora, no intervalo, tenho certeza que o Ministro TEORI não se furtará de, pessoalmente, respondê-las.

Vou fazer, então, a última pergunta, pedindo ao Ministro TEORI que seja breve na resposta. Hoje, com a economia estável, não raras sentenças não sofrem correção monetária, ou não recebem, desculpe, correção monetária, não referem correção monetária.

Por outro lado, não há, na lei processual, previsão para atualização monetária. Assim, na hipótese de sentença sem correção monetária, como fica a execução? Eu creio que isso foi respondido na palestra.

Qual o fundamento para sua pretensão quando há economia estável, e não há lei prevendo a correção monetária?

Eu creio que isso chegou a ser...

### **Palestrante**

Realmente, a correção monetária, hoje, é Taxa SELIC, e o próprio Código Civil novo estabelece como juros legais, quando há omissão, os juros devidos para os débitos da Fazenda Pública. Hoje é a

Taxa SELIC que, hoje, tem correção monetária, de certo modo, embutida. Então, esse problema, no momento, acho que não existe.

### **Coordenador**

Bem, eu insisto, aqueles que formularam as perguntas que eu não pude ler, estarão aqui na mesa, por favor, se quiserem o Ministro TEORI estará aqui, o Professor ROBERTO FERRAZ também.

Ao fazer o breve intervalo que teremos, nós queremos, singelamente, homenagear a presença do Ministro TEORI ZAVASCKI, do Professor ROBERTO FERRAZ, entregando a ambos a recentíssima edição do primeiro livro editado pelo IET, *A não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS*, com os colaboradores que aqui estão, numa obra que foi coordenada pelo Juiz Federal LEANDRO PAULSEN e, rapidamente, agradecer, profundamente, a presença de ambos, o brilho que isso conferiu ao nosso evento, esperando que isso se repita nos próximos eventos, com certeza. Muito obrigado.