**Possíveis impactos do julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade contra a majoração da base de cálculo para inativos do Regime Próprio de Previdência Social (art. 149, § 1º-A, da CF/88) em relações jurídicas acobertadas pela coisa julgada**

Resumo

Foram analisados os possíveis impactos do julgamento pela constitucionalidade ou não da majoração da base de cálculo da contribuição previdenciária dos inativos do RPPS (art. 149, § 1º-A, da CF/88) em relações jurídicas acobertadas pela coisa julgada, em face do tema 881 de repercussão geral do STF, utilizando entendimentos adotados pelo Poder Judiciário do Estado de Goiás como estudo de caso. Foram avaliados todos os cenários possíveis e a potencial atuação em face de cada um deles.

Palavras-chave: Reforma da Previdência. Contribuição previdenciária. Majoração. Base de cálculo. Regime Próprio de Previdência Social. Coisa julgada tributária.

Introdução

O presente trabalho tem por objetivo a análise dos possíveis impactos da tese fixada no julgamento do tema 881 da repercussão geral do Supremo Tribunal Federal – coisa julgada em relações de trato sucessivo no Direito Tributário – sobre os eventuais resultados do julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade que tratam sobre a Reforma da Previdência (EC nº 103/2019), especificamente no que se refere à possibilidade de majoração da base de cálculo da contribuição previdenciária dos inativos - aposentados e pensionistas - do Regime Próprio de Previdência Social (art. 149, § 1º-A, da CF/88).

Além disso, também será analisada a questão referente à possibilidade ou não de retroatividade da decisão do STF nos casos em que já há coisa julgada. Pretende-se responder aos seguintes questionamentos: seria possível a repetição dos valores já recolhidos pelos segurados, nos casos em que houve cobrança pelo Estado com base em decisão judicial transitada em julgado? Seria possível a cobrança, pelo Estado, dos valores não recolhidos pelos segurados, nos casos em que não recolheram o tributo em razão de decisão judicial transitada em julgado?

A análise será realizada à luz de decisões judiciais proferidas no âmbito do Estado de Goiás, no qual há um número elevado de ações transitadas em julgado acerca da majoração da base de cálculo da contribuição previdenciária dos inativos. No entanto, não serão reproduzidos trechos das decisões; apenas serão descritos entendimentos adotados pelas turmas recursais – aqueles que foram considerados relevantes para o objetivo que aqui se pretende atingir.

**A questão tratada neste trabalho tem o potencial de causar enorme impacto financeiro para os regimes próprios de previdência dos entes federativos, o que pode comprometer a sua sustentabilidade financeira**. **Num cenário de transição demográfica para uma população cada vez mais idosa, é imprescindível que o sistema de previdência social seja autossustentável**, para garantir existência digna à população, sem a necessidade de socorro financeiro por parte do erário, o que comprometeria investimentos públicos em diversos outros setores necessitados.

A Advocacia Pública, como função essencial à Justiça e ao próprio Estado de Direito, exercendo o seu papel de Advocacia de Estado, tem o dever de agir, ativamente, para prevenir situações de colapso financeiro do erário. Instituição com tamanha capacidade institucional para contribuir não pode se manter inerte, em observância ao princípio da eficiência, que recomenda atuação capaz de maximizar os resultados sociais dos quais está incumbido o Estado.

1. Ações Diretas de Inconstitucionalidade em face do art. 149, § 1º-A, da CF/88 – ADI nº 6254 e outras

A medida objeto deste artigo está prevista no § 1º-A do artigo 149 da CF/88, dispositivo introduzido pela Emenda Constitucional nº 103/2019, conhecida como Reforma da Previdência. Contra tal emenda, foram apresentadas as Ações Diretas de Inconstitucionalidade de nº 6254, 6255, 6256, 6258, 6259, 6271, 6279, 6361, 6367, 6384, 6385 e 6916, destacadas para julgamento em conjunto. O relator das ações é o ministro Roberto Barroso, o qual já apresentou seu voto, assim como o ministro Edson Fachin.

Entre as ações acima mencionadas, são relevantes para este trabalho as de nº 6255, 6258, 6271 e 6361, uma vez que nestas foi requerida a inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88. Os demais dispositivos impugnados não serão aqui tratados.

O relator, **ministro Roberto Barroso, em seu voto**, enumera os fundamentos apresentados por aqueles que requereram a declaração de inconstitucionalidade da medida:

Os fundamentos invocados nas petições iniciais são, em geral, os mesmos apresentados contra a progressividade das alíquotas, a saber: (i) afronta à vedação ao confisco; (ii) ausência de repercussão do aumento do tributo no benefício previdenciário (princípio da contrapartida); (iii) ofensa à razoabilidade, à proporcionalidade e ao equilíbrio financeiro e atuarial; e (iv) violação à irredutibilidade de proventos.

De acordo com o voto, com fundamento no princípio da proporcionalidade e da proteção constitucional do idoso, entre as medidas autorizadas para conter o déficit do sistema previdenciário, deve ser adotada, primeiramente, a medida menos gravosa. A majoração da base de cálculo da contribuição de inativos e pensionistas (art. 149, § 1º-A, da CF/88), segundo seu entendimento, é mais gravosa que a instituição de alíquotas progressivas (art. 149, § 1º, da CF/88), portanto aquela deve ser precedida por esta.

As duas medidas são adequadas para atingir o fim pretendido: conter o déficit previdenciário. No entanto, a majoração da base de cálculo seria mais prejudicial aos afetados pelas medidas, sobretudo porque amplia a carga tributária de forma indiscriminada em relação a segurados das mais diversas faixas de remuneração.

**Concluiu pela parcial procedência do pedido, para dar interpretação conforme ao art. 149, § 1º-A, da CF/88. Assim, a base de cálculo da contribuição previdenciária de inativos e pensionistas só poderia ser ampliada em caso de comprovação de déficit atuarial após a adoção da progressividade de alíquotas**, prevista no art. 149, § 1º, da CF/88.

Por outro lado, **o ministro Edson Fachin** entendeu pela procedência do pedido, ou seja, pela inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88. Preocupou-se em deixar claro que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal admite o controle de constitucionalidade de emendas constitucionais com base em limitações constitucionais ao poder de tributar, já que estas representam direitos fundamentais dos contribuintes, portanto caracterizam-se como cláusulas pétreas.

**O fundamento principal foi o da isonomia em relação aos segurados do Regime Geral de Previdência Social (RGPS).** Antes de explicar com maiores detalhes o fundamento utilizado pelo ministro, é necessário fazer uma digressão, para explicar diferenças entre o RGPS e o RPPS.

O **RGPS** tem um limite (conhecido como teto do RGPS) para o pagamento de benefícios aos inativos. Atualmente, em 2023, este valor é de R$ 7.507,49 (sete mil quinhentos e sete reais e quarenta e nove centavos). Assim, ainda que um segurado do RGPS tenha recebido remuneração de R$ 9.000,00 (nove mil reais) mensais durante todo seu período contributivo, por exemplo, o máximo que pode receber, atualmente, é R$ 7.507,49 (sete mil quinhentos e sete reais e quarenta e nove centavos).

Para os inativos do **RPPS**, o limite máximo para o recebimento de benefícios é o teto constitucional de remuneração de servidores públicos, muito superior ao teto do RGPS. Em 2023, o valor é de R$ 41.650,92 (quarenta e um mil seiscentos e cinquenta reais e noventa e dois centavos), além dos subtetos, tudo conforme art. 37, XI, da CF/88. Houve alteração nessa situação para servidores cujo ingresso na Administração Pública é mais recente, porém aqueles que atualmente se encontram na inatividade estão submetidos à regra exposta acima.

No RGPS, os inativos são imunes a contribuições (art. 195, II, da CF/88). Já no RPPS, em regra, os inativos contribuem apenas sobre o valor que supera o teto do Regime **Geral** (art. 40, § 18, da CF/88). **Nota-se uma ideia de isonomia: os segurados inativos do RGPS não recolhem contribuição, mas só podem receber até determinado valor. Então, os segurados inativos do RPPS que recebem acima deste valor contribuem sobre o que ultrapassá-lo.**

O art. 149, § 1º-A, da CF/88, prevê que é possível a majoração da base de cálculo da contribuição dos inativos do RPPS para o valor que supera o salário-mínimo. Ou seja, em vez de incidir sobre o que ultrapassa R$ 7.507,49 (sete mil quinhentos e sete reais e quarenta e nove centavos), pode incidir sobre o que ultrapassa R$ 1.302,00 (mil trezentos e dois reais). Os valores mencionados são de abril de 2023. No entanto, a mesma medida não foi prevista para os inativos do RGPS. Assim, o ministro Edson Fachin entendeu pelo desrespeito à isonomia, considerando a previsão inconstitucional, por violação aos artigos 1º, III; 5º, II; 40, § 18; e 150, II e IV, todos da CF/88.

Neste trabalho, serão analisadas as **três possibilidades:** i) **interpretação conforme**, nos termos do voto do ministro Roberto Barroso; ii) procedência da ação, com a declaração de **inconstitucionalidade** do dispositivo, como entendeu o ministro Edson Fachin; iii) improcedência da ação, com a declaração de **constitucionalidade**.

1. Tema 881 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal

O Supremo Tribunal Federal finalizou o julgamento dos recursos extraordinários nº 955.227 e nº 949.297 em 08/02/2023 e publicou os acórdãos em 02/05/2023. Tais recursos são os representativos dos temas de repercussão geral 881 e 885, os quais tratam dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a coisa julgada em relações tributárias de trato continuado. O tema 881 trata do controle concentrado e o 885 do difuso. O STF aplicou a mesma solução a ambos os casos. Para os fins do presente trabalho, far-se-á referência apenas ao tema 881, uma vez que se está tratando de possíveis impactos de ações diretas de inconstitucionalidade - controle concentrado, portanto.

De acordo com tal julgamento - o qual vincula o Poder Judiciário, já que foi proferido em repercussão geral -, a decisão do STF que declara a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um tributo se aplica automaticamente a todas as relações tributárias de trato continuado, ainda que exista decisão transitada em julgado. Assim, a decisão do STF em matéria tributária passa a ter abstração semelhante à de lei, com a observância, inclusive, do princípio da não surpresa, conforme a tese firmada:

8. Já a tese objetiva que se extrai do presente julgado, para fins de repercussão geral, pode ser assim enunciada: “1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral **interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado** nas referidas relações, **respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena** ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.”

No presente trabalho, não se pretende discutir a matéria já julgada pelo STF em tais recursos, mas sim os possíveis impactos que ela pode vir a causar em relações tributárias de trato continuado envolvendo a majoração da base de cálculo da contribuição previdenciária dos inativos do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), prevista no art. 149, § 1º-A, da CF/88, considerando os possíveis resultados do julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade que tratam sobre a Reforma da Previdência (EC nº 103/2019), a qual fundamenta a majoração.

**A questão a ser enfrentada é a seguinte**: considerando a natureza tributária da contribuição previdenciária dos inativos do RPPS, deve ela se sujeitar ao entendimento do tema 881? Se sim, quais os possíveis impactos em estados nos quais há decisões judiciais transitadas em julgado que apreciaram tal controvérsia?

Esta análise será empreendida à luz de casos concretos do Estado de Goiás, no qual há um número elevado de ações transitadas em julgado acerca da matéria, conforme anteriormente mencionado. Assim, no tópico seguinte, será exposta a jurisprudência do Poder Judiciário do Estado de Goiás, materializada pelos entendimentos adotados em acórdãos das turmas recursais vinculadas ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás.

1. Dois entendimentos adotados pelo Poder Judiciário do Estado de Goiás

Esclareça-se que o objetivo deste tópico é expor entendimentos adotados na jurisprudência do Estado de Goiás, como forma de proceder à análise dos possíveis impactos das ações diretas de inconstitucionalidade mencionadas, inclusive com a intenção de utilização do raciocínio para colaborar na solução de casos envolvendo outros entes federativos. O objetivo não é esgotar a jurisprudência acerca da matéria no Estado de Goiás ou realizar análise estatística. Frise-se que é possível haver julgados e teses com relevância estatística nas turmas recursais do Estado de Goiás, em sentidos diferentes daqueles tratados neste trabalho.

Serão expostos 2 (dois) entendimentos adotados pelo Poder Judiciário de Goiás. No tópico 5, serão analisados os possíveis impactos em ambas as situações que podem ser causados por cada uma das 3 (três) possibilidades de decisão pelo STF expostas no tópico 1.

Após a edição da Emenda Constitucional nº 103/2019 (Reforma da Previdência), o Estado de Goiás editou a Emenda à Constituição Estadual nº 65, de 2019, a qual reproduziu, no artigo 101, § 4º-A, da Constituição do Estado de Goiás, a possibilidade de majoração da base de cálculo dos inativos vinculados ao RPPS estadual, conforme art. 149, § 1º-A, da Constituição Federal, incluído pela EC nº 103/2019. Em 30/12/2020, editou-se a LC estadual nº 161 (posteriormente alterada pela LC estadual nº 168, de 2021), a qual previu a incidência da contribuição previdenciária dos inativos do RPPS com a base de cálculo majorada.

Houve e ainda há intensa judicialização no Estado de Goiás, sobretudo no juizado especial da fazenda pública. Há **duas teses**: i) inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo; e ii) impossibilidade de cobrança da base de cálculo majorada sem lei em sentido estrito. A **primeira** se baseia na alegação de inconstitucionalidade da própria EC nº 103/2019 e faz uso dos mesmos fundamentos que as Ações Diretas de Inconstitucionalidade mencionadas no tópico. Em algumas decisões, foi acolhida apenas a primeira tese. Em outras, foi acolhida a segunda. A **segunda** existe em razão de o Estado de Goiás ter iniciado a cobrança apenas com base na Emenda à Constituição Estadual, sem lei em sentido estrito (em violação ao art. 150, I, da CF/88), a qual apenas foi editada em 30/12/2020 e iniciou sua eficácia após 31/03/2021, em razão da observância à anterioridade nonagesimal.

No caso da **primeira tese**, quando acolhida por decisão judicial transitada em julgado, **impede, sem limitação temporal, a cobrança da base de cálculo majorada**. Este, portanto, é o **primeiro entendimento** do Poder Judiciário do Estado de Goiás exposto neste tópico.

Quanto às **decisões que acolhem apenas a segunda tese**, ou seja, as **decisões que apenas determinam a repetição do indébito até a entrada em vigor da lei em sentido estrito**, é preciso se atentar a um **detalhe fundamental**. É importante analisar, nessas ações, qual foi o pedido da parte, uma vez que este delimita o objeto da ação. Há **duas possibilidades de pedido**: i) apenas a repetição do indébito do período em que não havia lei em sentido estrito, ou seja, até março de 2021; ii) a impossibilidade total de cobrança, mesmo após a edição da lei estadual, em razão da inconstitucionalidade da EC nº 103/2019.

No **primeiro** caso, não foi objeto da ação a impossibilidade de cobrança para o futuro, portanto não há coisa julgada quanto ao período subsequente, motivo pelo qual não faz parte do escopo da análise deste trabalho. No **segundo** caso, a parte autora requereu a impossibilidade de cobrança para o futuro, porém o juízo concedeu apenas a repetição do indébito do período anterior à vigência da LC estadual nº 161, ou seja, **entendeu pela constitucionalidade e plena vigência da majoração da base de cálculo** prevista no art. 149, § 1º-A, da CF/88.

Este é o **segundo entendimento** do Poder Judiciário do Estado de Goiás exposto neste tópico: a repetição de indébito de período determinado, porém com a **possibilidade de cobrança, para o futuro, com a base de cálculo majorada, nos termos do art. 149, § 1º-A, da CF/88**.

Assim, estão expostos os **dois entendimentos** adotados pelo Poder Judiciário do Estado de Goiás, que decorrem diretamente das duas teses surgidas com a recepção do art. 149, § 1º-A, da CF/88 em tal unidade federativa: i) **impossibilidade total de cobrança da base de cálculo majorada**; ii) **possibilidade de cobrança da base de cálculo majorada para o futuro**, a partir de 31/03/2021.

1. Aplicabilidade da decisão do tema 881 da Repercussão Geral do STF às contribuições previdenciárias dos segurados do Regime Próprio de Previdência Social

Neste tópico, analisar-se-á se o tema 881 deve ser aplicado às contribuições previdenciárias dos inativos do Regime Próprio de Previdência Social. Três serão os aspectos investigados: i) se há subsunção da tese firmada às relações jurídicas relativas às contribuições previdenciárias dos inativos do RPPS; ii) o fato de que, no tema 881, era objeto do julgamento situação na qual o STF julgou diretamente a constitucionalidade da lei que instituiu o tributo (já no caso das contribuições analisadas neste trabalho, o julgamento seria do fundamento constitucional do tributo); iii) se os fundamentos utilizados no tema 881 são aplicáveis às contribuições previdenciárias ou se é necessário fazer um *distinguishing*.

* 1. Subsunção da tese firmada às relações jurídicas relativas às contribuições previdenciárias dos inativos do RPPS

É necessário analisar se, de fato, o tema 881 se aplica às contribuições previdenciárias dos segurados do RPPS. A tese fixada foi a seguinte:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo **nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo**. 2. Já **as decisões proferidas em ação direta** ou em sede de repercussão geral **interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado** nas referidas relações, **respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena** ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

A referida tese se aplica: i) às “relações jurídicas tributárias de trato sucessivo”; ii) em relação às quais há coisa julgada; iii) e em que há posterior decisão do STF em ação direta ou em regime de repercussão geral.

Em seu voto no julgamento do tema 881, o Min. Gilmar Mendes citou o Min. Teori Zavascki para conceituar as relações jurídicas de trato sucessivo. Segundo o saudoso Ministro (grifos nossos):

Ocorre que o fenômeno da incidência nem sempre é instantâneo (ele pode ter por base um fato jurídico ou uma situação de direito com caráter permanente), e nem sempre se esgotam imediatamente os efeitos da norma jurídica concreta dele eventualmente nascida. Não raro, eles têm aptidão para se projetar no futuro, para além, inclusive, do momento da sentença que os apreciou, e, por isso mesmo, podem sofrer mutações ou extinguir-se com o passar do tempo. Daí o surgimento do tema, de que ora nos ocupamos, da eficácia temporal da sentença, cujo cerne está em investigar, em face da natureza dinâmica dos fatos e do direito, os limites futuros da força vinculante (coisa julgada) da declaração de certeza emergente dos julgados.

Considerada a sua relação com as circunstâncias temporais do fato gerador, **podem-se classificar as relações jurídicas em três espécies: as instantâneas, as permanentes e as sucessivas**. Instantânea é a relação jurídica decorrente de fato gerador que se esgota imediatamente, num momento determinado, sem continuidade no tempo, ou que, embora resulte de fato temporalmente desdobrado, só atrairá a incidência da norma quando estiver inteiramente formado. É instantânea, assim, no campo tributário, a relação obrigacional de pagar o imposto de transmissão em face da venda de determinado imóvel. Define-se como permanente (ou duradoura) a relação jurídica que nasce de um suporte de incidência consistente em fato ou situação que se prolonga no tempo. A obrigação previdenciária que dá ensejo ao benefício de auxílio-doença tem como suporte fático a incapacidade temporária do segurado para exercer as suas atividades laborativas normais, estado de fato que, prolongado no tempo, acarreta uma espécie de incidência contínua e ininterrupta da norma, gerando a obrigação, também continuada, de pagar a prestação. Dessa mesma natureza é a obrigação de pagar alimentos, que tem suporte fático desdobrado no tempo, consistente na insuficiência econômica e financeira do alimentando e na capacidade econômica e financeira do alimentante (Código Civil, art. 400). Finalmente, **há uma terceira espécie de relação jurídica, a sucessiva, nascida de fatos geradores instantâneos que, todavia, se repetem no tempo de maneira uniforme e continuada. Os exemplos mais comuns vêm do campo tributário: a obrigação do comerciante de pagar imposto sobre a circulação de mercadorias, ou do empresário de recolher a contribuição para a seguridade social sobre a folha de salário ou o sobre o seu faturamento.**

Na verdade, as relações sucessivas compõem-se de uma série de relações instantâneas homogêneas, que, pela sua reiteração e homogeneidade, podem receber tratamento jurídico conjunto ou tutela jurisdicional coletiva. No geral dos casos, as relações sucessivas pressupõem e dependem de uma situação jurídica mais ampla, ou de determinado status jurídico dos seus figurantes, nos quais se inserem, compondo-lhes a configuração. Por exemplo: a relação obrigacional de que nasce o direito de receber o pagamento de vencimentos mensais tem como fato gerador imediato a prestação do serviço pelo servidor: sem a ocorrência desse, não existirá aquele. Assim considerada, é relação jurídica sucessiva, já que seu suporte de incidência é repetitivo no tempo. Mas o citado fato gerador se forma num contexto jurídico mais complexo: o do regime estatutário, de caráter permanente (e não sucessivo), que vincula os figurantes da relação jurídica. Disso resulta que **a relação obrigacional nasce da incidência da norma sobre um suporte fático complexo, composto de um (a) fato instantâneo e inserido numa (b) situação permanente.** No exemplo dado, o sujeito ativo, para fazer jus ao pagamento da prestação mensal, além de exercer efetivamente suas funções naquele período (fato gerador instantâneo e imediato), tem de ostentar também o status de servidor público legitimamente investido no cargo (fato gerador permanente e mediato).

(ZAVASCKI, 2005, p. 109/132)

Quanto às contribuições previdenciárias dos segurados do RPPS, o fato instantâneo, que se prolonga periodicamente, é o recebimento de proventos de inatividade; e a situação permanente é a qualidade de segurado do RPPS. Assim, tal relação se prolonga mensalmente e se caracteriza como uma relação jurídica de trato sucessivo. O seu fundamento constitucional se encontra no art. 149, § 1º, da CF/88, inserido no Capítulo I (“Do Sistema Tributário Nacional”) do Título VI:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º A União, os **Estados**, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, **contribuições para custeio de regime próprio de previdência social**, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.

É pacífico na doutrina e jurisprudência atuais o posicionamento acerca da classificação de tais contribuições como tributos. De acordo com Paulo de Barros Carvalho (grifos nossos):

**Não é de agora que advogamos a tese de que as chamadas contribuições têm natureza tributária**. Vimo-las sempre como figuras de impostos ou de taxas, em estrita consonância com o critério constitucional consubstanciado naquilo que nominamos de tipologia tributária no Brasil. Todo o suporte argumentativo calcava-se na orientação do sistema, visto e examinado na sua integridade estrutural. Assim, outra coisa não fez o legislador constituinte senão prescrever manifestamente que as contribuições são entidades tributárias, subordinando-se em tudo e por tudo às linhas definitórias do regime constitucional peculiar aos tributos.

A redação do art. 149, caput, está composta assim:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Certifiquemo-nos. O art. 146, III, prevê que as normas gerais sobre matéria tributária deverão ser introduzidas no ordenamento mediante lei complementar, dispondo, entre outros pontos, a respeito do “fato gerador”, da base de cálculo, dos contribuintes, da obrigação, do lançamento, da prescrição e da decadência (sobre a amplitude desse dispositivo falaremos depois, ao tratarmos das normas gerais de direito tributário). O art. 150, I, veda a possibilidade de exigir-se ou aumentar-se tributo sem que a lei o estabeleça (princípio da legalidade estrita); enquanto o inc. III consagra os cânones da irretroatividade (letra a) e da anterioridade (letra b). Por fim, o art. 195, § 6º, cuida das contribuições para a seguridade social, excepcionando o princípio da anterioridade, e fixando o termo inicial para a vigência da lei que tenha instituído ou modificado tais contribuições para 90 (noventa) dias após a data da publicação do diploma normativo.

**No § 1º deste mesmo dispositivo (art. 149),** conferem-se poderes aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para criarem contribuições, cobradas de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

**A conclusão parece-nos irrefutável: as contribuições são tributos** que, como tais, podem assumir a feição de impostos ou de taxas. Excluímos, de indústria, a possibilidade de aparecerem com os caracteres de contribuição de melhoria, posto que esta espécie foi concebida em termos de estreito relacionamento com a valorização do imóvel, traço que não só prejudica como até impede seu aproveitamento como forma de exigência e cobrança das contribuições. Paulo Ayres Barreto, em seu Contribuições: Regime jurídico, destinação e controle, é incisivo: “as contribuições têm natureza tributária por se amoldarem ao conceito de tributo. Não é a sua submissão ao regime tributário que lhe confere tal natureza. Ao revés, é a sua natureza que define o regime jurídico ao qual deva estar submetida”

(CARVALHO, 2019, p. 82/84)

Assim, são relações jurídicas **tributárias** de trato sucessivo.

Nas situações selecionadas para análise por este trabalho, há coisa julgada quanto a essas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. Por fim, há ações diretas em trâmite, nas quais se requer o reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança do tributo objeto da coisa julgada. Desta forma, conclui-se que a tese fixada no tema 881 se subsume aos casos objeto deste trabalho.

* 1. Situação na qual o STF não julga diretamente a constitucionalidade da lei que instituiu o tributo, mas o seu fundamento constitucional

No julgamento e na fixação da tese do tema 881, partiu-se do pressuposto de que o STF, na ação direta, estaria julgando diretamente a constitucionalidade ou não do tributo em si. No caso julgado, o STF analisou os impactos de sua decisão acerca da constitucionalidade ou não da lei, em sentido estrito, que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Já nas ADIs nº 6254 e outras, o STF está julgando não a lei do Estado de Goiás que instituiu o tributo, e sim o seu fundamento constitucional, o art. 149, § 1º-A, da CF/88. A questão que se coloca é a seguinte: deve-se aplicar, a eventual decisão do STF pela inconstitucionalidade do *fundamento constitucional* do tributo, o tema 881, no qual se tratou de situação que tinha por objeto a inconstitucionalidade da *lei instituidora* do tributo?

A resposta há de ser positiva. Apesar de o STF, no tema 881, ter julgado diretamente a lei que instituiu o tributo, deve-se aplicar a mesma lógica para o caso em que o STF decide sobre o fundamento constitucional do tributo. Sem tal fundamento, não é possível a cobrança do tributo, por nenhum ente, portanto não é coerente deixar de aplicar a tese fixada no tema 881 e permitir a cobrança de tributo considerado inconstitucional pelo STF.

Solução contrária, em linha rigorosamente literal, instauraria panorama de incoerência sistêmica, na medida em que uma lei sem fundamento constitucional continuaria a ser aplicada. Relevante recordar que a interpretação literal (no caso, da tese firmada pelo STF) nem sempre conduz à decisão mais adequada, sobretudo porque o direito, enquanto sistema, deve produzir decisões coerentes.

* 1. Fundamentos do tema 881: possível *distinguishing*?

O raciocínio utilizado no voto condutor do tema 881 foi a ponderação entre a segurança jurídica, de um lado, e a isonomia e livre concorrência, do outro. Quanto às contribuições previdenciárias, exclui-se o fundamento da livre concorrência. Resta a ponderação entre segurança jurídica e isonomia. Argumenta o Min. Roberto Barroso (grifos nossos):

49. Partindo das **premissas** de que **esta Corte dá a última palavra no que se refere à constitucionalidade de leis e atos normativos**, e que os pontos (i) e (ii) descritos acima **geram situações anti-isonômicas, com repercussão direta na livre concorrência**, chego à conclusão de ser **necessária a interrupção dos efeitos da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, independente do tributo que se esteja discutindo**, quando esta Corte se manifestar em sentido oposto, em controle concentrado ou em controle difuso, desde que de acordo com a sistemática da repercussão geral. Explico.

50. As decisões declaratórias transitadas em julgado fazem norma com efeitos futuros para aquelas relações jurídicas que tutelam. Essas normas vigem para o futuro por tempo indeterminado à condição de que o contexto fático e jurídico permaneça exatamente o mesmo, assim como ocorre com as leis produzidas pelo Legislativo. **A coisa julgada não pode servir como salvo conduto inalterável a fim de ser oponível eternamente pelo jurisdicionado somente porque lhe é favorável. Alterado o contexto fático e jurídico, com o pronunciamento desta Corte em repercussão geral ou em controle concentrado, os efeitos das decisões transitadas em julgado em relações de trato sucessivo devem se adaptar**. Aplica-se, aqui, a lógica da **cláusula rebus sic stantibus.**

(...)

54. Após a referida vacatio, as hipóteses de incidência descritas na lei automaticamente voltarão a produzir efeitos para aqueles contribuintes, que, consequentemente, voltarão a praticar os fatos geradores da obrigação tributária, sendo desnecessário o ajuizamento de qualquer ação por parte da Fazenda Pública. Quanto a esse ponto, **cito novamente as lições do Min. Teori Zavascki: “A alteração do status quo tem, em regra, efeitos imediatos e automáticos. Assim, se a sentença declarou que determinado servidor público não tinha direito a adicional de insalubridade, a superveniência de lei prevendo a vantagem importará o imediato direito a usufruí-la, cessando a partir daí a eficácia vinculativa do julgado**, independentemente de novo pronunciamento judicial ou de qualquer outra formalidade. Igualmente, se a sentença declara que os serviços prestados por determinada empresa estão sujeitos a contribuição para a seguridade social, a norma superveniente que revogue a anterior ou que crie a isenção fiscal cortará a sua força vinculativa, dispensando o contribuinte desde logo do pagamento do tributo. O mesmo pode ocorrer em favor do Fisco, em casos em que, reconhecida por sentença, a intributabilidade, sobrevier lei criando o tributo: sua cobrança pode dar-se imediatamente, independentemente de revisão do julgado anterior ”.

55. Enfatizo que **as razões de decidir do presente voto se aplicam, também, logicamente, às relações jurídicas tributárias de trato sucessivo em que houver coisa julgada favorável às Fazendas Públicas**, reconhecendo a constitucionalidade de determinada exação ou declarando a existência de uma situação fática que lhe é favorável, e, posteriormente, esta Corte se manifestar em sentido contrário pela inconstitucionalidade, em controle concentrado ou em repercussão geral, a favor dos contribuintes. A partir da eficácia dessa última decisão, os fatos por eles praticados não mais serão geradores da obrigação tributária, com efeitos imediatos.

Apesar de a livre concorrência ser elemento relevante no julgamento, nota-se, no parágrafo 49 acima reproduzido, que o fundamento principal é a isonomia, a qual gera repercussão na livre concorrência. No parágrafo 54, cita-se como fundamento exemplo que sequer trata de relação tributária. Por fim, no parágrafo 55, fica clara a intenção de se aplicar o entendimento para todas as relações tributárias de trato sucessivo, o que se coaduna com a tese firmada, conforme analisado no tópico 4.1. **Assim, conclui-se que o tema 881 se aplica às contribuições previdenciárias dos inativos do RPPS.**

1. Possíveis impactos do julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade contra a Reforma da Previdência (EC nº 103/2019) em decisões judiciais transitadas em julgado no Estado de Goiás

Conforme já mencionado, serão analisados os possíveis impactos que podem ser causados por cada uma das **3 (três) possibilidades de decisão pelo STF** expostas no tópico 1, em confronto com os **2 (dois) entendimentos** adotados pelo Poder Judiciário do Estado de Goiás. Rememore-se que o entendimento 1 (um) é pela impossibilidade da cobrança e o entendimento 2 (dois) pela possibilidade de cobrança. Assim, há 6 (seis) hipóteses:

i) inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 1 (um) adotado no Estado de Goiás;

ii) constitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 2 (dois) adotado no Estado de Goiás;

iii) inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 2 (dois) adotado no Estado de Goiás;

iv) constitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 1 (um) adotado no Estado de Goiás;

v) interpretação conforme e entendimento 1 (um) adotado no Estado de Goiás;

vi) interpretação conforme e entendimento 2 (dois) adotado no Estado de Goiás.

Nos subtópicos subsequentes, serão analisadas as 6 (seis) possibilidades.

* 1. Inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 1 (um) adotado no Estado de Goiás

Nessa hipótese há congruência entre a decisão nas ações diretas e o entendimento protegido pela coisa julgada. Ambas teriam concluído pela impossibilidade. Assim, a situação permaneceria a mesma: não haveria a possibilidade de cobrança da base de cálculo majorada prevista no art. 149, § 1º-A, da CF/88.

* 1. Constitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 2 (dois) adotado no Estado de Goiás

Novamente, há congruência, porém a situação é inversa. Caso a decisão nas ações diretas seja pela possibilidade de cobrança, as decisões que transitaram em julgado no mesmo sentido permaneceriam vigentes: seria possível a continuação da cobrança da base de cálculo majorada prevista no art. 149, § 1º-A, da CF/88.

* 1. Inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 2 (dois) adotado no Estado de Goiás

É a partir desta hipótese que passa a ser possível verificar o impacto direto da decisão do STF na coisa julgada, com fundamento no tema 881.

Caso o STF conclua, em ação direta, pela inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88, **passa a não ser mais possível a cobrança, sobre nenhum segurado, da base de cálculo majorada** prevista em tal dispositivo constitucional, inclusive para aqueles casos em que há coisa julgada.

Assim, a partir da publicação da decisão, o Estado de Goiás deveria cessar, imediatamente, a cobrança. Não se deve observar a anterioridade nonagesimal, uma vez que esta é uma limitação ao poder de tributar, portanto garantia constitucional do contribuinte, não do Estado. Aplica-se, aqui, a mesma lógica utilizada em redução de alíquota, base de cálculo ou revogação de tributo, conforme lição de Ricardo Alexandre:

É importante ressaltar que o princípio existe para proteger o contribuinte, não impedindo, portanto, a imediata aplicação das mudanças que diminuam a carga tributária a que o contribuinte está sujeito (casos de extinção ou redução de tributos) ou que não tenham qualquer impacto sobre essa carga tributária. (ALEXANDRE, 2017, p. 164).

Conclui-se que, em tal hipótese, deveria o Estado de Goiás cessar imediatamente a cobrança da base de cálculo majorada prevista no art. 149, § 1º-A, da CF/88, inclusive nos casos em que há coisa julgada amparando a cobrança.

* 1. Constitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88 e entendimento 1 (um) adotado no Estado de Goiás

Caso o STF considere constitucional o art. 149, § 1º-A, da CF/88, as decisões que impediram a cobrança da base de cálculo majorada perdem a eficácia para o futuro; a cobrança passa a ser possível. É necessário, no entanto, observar o princípio da não surpresa.

O art. 195, § 6º, da CF/88, prevê que as contribuições para a seguridade social não precisam observar a anterioridade anual, apenas a nonagesimal. O dispositivo deve ser aplicado às contribuições previdenciárias de segurados do RPPS. Tais contribuições estão previstas em outro título da CF/88, porém não deixam de ser tributo, do gênero contribuição, e que se prestam a financiar a seguridade social.

Assim, nessa hipótese, passaria a ser possível ao Estado de Goiás cobrar a contribuição com a base de cálculo majorada, nos termos do art. 149, § 1º, da CF/88, mesmo dos segurados que tiveram decisão judicial transitada em julgada em sentido contrário, observado o interregno de noventa dias, contados da publicação da decisão do STF nas ações diretas.

* 1. Interpretação conforme e entendimento 2 (dois) adotado no Estado de Goiás

É oportuno rememorar a interpretação conforme trazida no voto do Min. Roberto Barroso. Primeiramente, transcreva-se o texto dos dispositivos relevantes:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.

§ 1º-A. Quando houver deficit atuarial, a contribuição ordinária dos aposentados e pensionistas poderá incidir sobre o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões que supere o salário-mínimo.

Segundo o ministro, a majoração da base de cálculo da contribuição previdenciária de inativos e pensionistas prevista no art. 149, § 1º-A, da CF/88 apenas poderia ser aplicada **após a adoção da progressividade de alíquotas**, prevista no art. 149, § 1º, da CF/88.

Assim, caso o ente federativo não tenha estabelecido progressividade de alíquotas, a cobrança da base de cálculo majorada deverá cessar imediatamente após a publicação da decisão do STF, mesmo havendo coisa julgada em favor do Estado. Caso exista previsão de tal progressividade, a cobrança permanece hígida.

Conclui-se que **é medida altamente recomendável** para os entes federativos que cobram a base de cálculo majorada com fundamento no art. 149, § 1º-A, da CF/88 **a instituição de alíquotas progressivas**, de com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões, nos termos do art. 149, § 1º, da CF/88, como fez a União no art. 11, § 1º, da EC nº 103/2019:

Art. 11. Até que entre em vigor lei que altere a alíquota da contribuição previdenciária de que tratam os arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, esta será de 14 (quatorze por cento).

§ 1º A alíquota prevista no caput será reduzida ou majorada, considerado o valor da base de contribuição ou do benefício recebido, de acordo com os seguintes parâmetros:

I - até 1 (um) salário-mínimo, redução de seis inteiros e cinco décimos pontos percentuais;

II - acima de 1 (um) salário-mínimo até R$ 2.000,00 (dois mil reais), redução de cinco pontos percentuais;

III - de R$ 2.000,01 (dois mil reais e um centavo) até R$ 3.000,00 (três mil reais), redução de dois pontos percentuais;

IV - de R$ 3.000,01 (três mil reais e um centavo) até R$ 5.839,45 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta e cinco centavos), sem redução ou acréscimo;

V - de R$ 5.839,46 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta e seis centavos) até R$ 10.000,00 (dez mil reais), acréscimo de meio ponto percentual;

VI - de R$ 10.000,01 (dez mil reais e um centavo) até R$ 20.000,00 (vinte mil reais), acréscimo de dois inteiros e cinco décimos pontos percentuais;

VII - de R$ 20.000,01 (vinte mil reais e um centavo) até R$ 39.000,00 (trinta e nove mil reais), acréscimo de cinco pontos percentuais; e

VIII - acima de R$ 39.000,00 (trinta e nove mil reais), acréscimo de oito pontos percentuais.

* 1. Interpretação conforme e entendimento 1 (um) adotado no Estado de Goiás

Em tal hipótese, caso não exista **lei prevendo a progressividade de alíquotas**, a cobrança continua não sendo possível. **Caso exista lei nesse sentido**, a cobrança, que não era possível em razão da coisa julgada favorável ao segurado, **passa a ser possível**, observando-se o princípio da anterioridade nonagesimal, conforme já tratado.

1. Efeito do julgamento das ADIs sobre relações jurídicas pretéritas já atingidas pela coisa julgada

Neste tópico, conforme mencionado na introdução, pretende-se responder aos seguintes questionamentos: seria possível a repetição dos valores já recolhidos pelos segurados, nos casos em que houve cobrança pelo Estado com base em decisão judicial transitada em julgado? Seria possível a cobrança, pelo Estado, dos valores não recolhidos pelos segurados, nos casos em que não recolheram o tributo em razão de decisão judicial transitada em julgado? Apesar de também ser relevante, não será discutida aqui a situação daqueles casos em que não há decisão transitada em julgado.

Esclareça-se, de antemão, que o tema 881 não se aplica ao caso, porque tal julgamento tratou de fatos geradores ainda não ocorridos. A partir de decisão do STF em ADI ou repercussão geral, o tributo passa a ser devido, observado o princípio da não surpresa. Assim, não há aplicação aos fatos geradores já ocorridos.

* 1. Ação Rescisória

Em relação a fatos geradores já ocorridos e objeto de coisa julgada, a possibilidade de aplicação retroativa do entendimento manifestado pelo STF necessitaria do ajuizamento de ação rescisória, já que este é o instrumento previsto pelo ordenamento jurídico para desconstituir a coisa julgada. Na situação estudada, o julgamento do STF seria posterior à formação da coisa julgada, portanto não se aplicariam os artigos 525, §§ 12 e 14; e 535, §§ 5º e 7º, do CPC, que permitem a alegação em impugnação ao cumprimento de sentença.

A única alternativa restante seria a ação rescisória, portanto a questão posta é a seguinte: é cabível ação rescisória para aplicar, a relação jurídica acobertada sob o manto da coisa julgada, entendimento superveniente do STF em controle de constitucionalidade?

Em momento anterior ao Código de Processo Civil de 2015, havia controvérsia quanto à previsão legal da possibilidade, sobretudo pela interpretação da previsão “literal dispositivo de lei”, prevista no art. 485, V, do CPC/73 e da abrangência da súmula 343 do STF: “não cabe ação rescisória por ofensa a literal dispositivo de lei, quando a decisão rescindenda tiver se baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais”. Discorre Thais Catib de Laurentiis (grifos nossos):

Como hipóteses de cabimento da ação rescisória aparecem os incisos do artigo 485 do Código de Processo, os quais, ressalte-se desde já, são *numerus clausus*.

Pela literalidade deste dispositivo processual, poder-se-ia crer que a hipótese de declaração de inconstitucionalidade não se enquadra em nenhum dos casos de cabimento de ação rescisória. **Todavia, por uma interpretação ampla, é possível enquadrar tal situação dentre aquelas decorrentes de violação de “literal disposição de lei” prevista no inciso V do artigo 485 do CPC**, pois uma sentença aplicando lei inconstitucional viola o direito, ou seja, viola a lei, razão pela qual também deve ser objeto de rescisão. Desse modo, concluir-se-ia ser cabível a propositura de ação rescisória por força de superveniente declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF, a qual afeta diretamente a coisa julgada formada entre as partes.

Ocorre que, conforme o enunciado prescritivo posto pela Súmula nº 343 do Supremo Tribunal Federal, sucessora da Súmula n. 134 do antigo Tribunal Federal de Recursos: “não cabe ação rescisória por ofensa a literal dispositivo de lei, quando a decisão rescindenda tiver se baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais.”

*Grosso modo*, o papel da Súmula n. 343 é garantir o exercício da função jurisdicional, afinal sempre é possível mais de uma interpretação da lei, de modo que, tendo a autoridade jurisdicional optado por uma dada leitura da lei, sua decisão deve prevalecer, sem dar azo a maiores contestações. Do contrário, a ação rescisória seria manejada como instrumento unificador de jurisprudência. Portanto, vê-se que de fato a Súmula nº 343 está a serviço irrestrito da “finalidade prática do instituto da coisa julgada”660, como assegura Walter Piva Rodrigues.

Entretanto, para que haja um perfeito emprego do enunciado normativo sob análise, deve-se recordar que, como se trata de Súmula decorrente de entendimento jurisprudencial, sua aplicação deve ser restrita a casos similares àqueles em que o juízo do Supremo Tribunal Federal teve origem.Assim, pela análise dos precedentes do STF (RE 89.402 e RE 84.755), **percebe-se que a Súmula nº 343 só deve ser empregada em situações em que a “interpretação controvertida” seja da lei, não se cogitando, portanto, de sua utilização quando a “interpretação controvertida” diz respeito à Constituição. Com efeito, o próprio STF tratou de mitigar os dizeres do enunciado sumular, afirmando que há de se afastar esta norma “quando o estado dubitativo da interpretação recair sobre texto constitucional** (RE 101.114).”

 (LAURENTIIS, 2014, p. 226-227).

Assim, segundo a autora, cabe ação rescisória, embasada na afronta a “literal dispositivo de lei”, inclusive com entendimento no mesmo sentido na jurisprudência do STF. No entanto, **após a entrada em vigor do CPC de 2015, a previsão legal é expressa**, conforme art. 525, §§ 12 e 15; e art. 535, §§ 5º e 8º, todos do CPC:

Art. 525.

§ 12. Para efeito do disposto no inciso III do § 1º deste artigo, considera-se também inexigível a **obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal**, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.

(...)

§ 15. **Se a decisão referida no § 12 for proferida após o trânsito em julgado da decisão exequenda, caberá ação rescisória**, cujo prazo será contado do trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

Art. 535.

§ 5º Para efeito do disposto no inciso III do caput deste artigo, considera-se também inexigível a **obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal**, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.

(...)

§ 8º **Se a decisão referida no § 5º for proferida após o trânsito em julgado da decisão exequenda, caberá ação rescisória**, cujo prazo será contado do trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

Verifica-se que, de acordo com o CPC, cabe ação rescisória na hipótese. No entanto, argumentam Marinoni, Arenhart e Mitidiero (grifos nossos):

Se até aqui, porém, o sistema parece razoável (ou, ao menos, viável), o mesmo não ocorre em relação ao art. 525, § 15, do CPC. Esse § 15 supõe que a coisa julgada possa ser desconstituída desde que a decisão de inconstitucionalidade seja invocada mediante ação rescisória. **Acontece que a decisão que se fundou na lei declarada inconstitucional é uma decisão legítima. Admitir rescisória, em caso de decisão de inconstitucionalidade posterior à formação da coisa julgada material, é voltar a confundir validade da lei com validade do juízo sobre a lei. É, fundamentalmente, esquecer da garantia constitucional da coisa julgada**. O problema não é o meio processual que se utiliza para obstar a eficácia da decisão que se pautou na lei declarada inconstitucional, impugnação ou rescisória. O real problema é que **não se pode admitir a retroatividade da decisão de inconstitucionalidade sobre a coisa julgada, pois isso nada mais é do que negar a autonomia da interpretação judicial em face da lei**. No final do mês de outubro de 2014, o STF, em Sessão Plenária, revogou o seu entendimento em relação à aplicabilidade da Súmula 343 em caso de interpretação constitucional. No caso Metabel x União (STF, RE 590. 809, Plenário, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 22. 10. 2014), **decidiu-se por sete votos contra dois, vencidos os ministros Gilmar Mendes e Teori Zavascki, pelo não cabimento de ação rescisória, fundada em posterior decisão de inconstitucionalidade, quando a época da decisão rescindenda havia controvérsia acerca da interpretação constitucional**. Disse o relator, em seu voto: “Pretende-se, na realidade, utilizar a ação rescisória como mecanismo de uniformização da interpretação da Carta, particularmente, do princípio constitucional da não cumulatividade no tocante ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, olvidando-se a garantia constitucional da coisa julgada material”. **Ao que parece, portanto, o § 15 já nasce destituído de validade em face do entendimento do STF. Pior do que isso, o § 15, do art. 525, do CPC, implica subordinar a estabilidade da coisa julgada a uma verdadeira condição atemporal**. Na medida em que, a qualquer momento, reconhecida ou declarada a inconstitucionalidade de certa norma (ou de certa interpretação da norma) pelo Supremo Tribunal Federal, passa daí a contar o prazo para uma ação rescisória contra qualquer julgado que tenha aplicado aquela norma ou aquela interpretação no passado, **torna-se inviável pretender falar em estabilidade, imutabilidade ou indiscutibilidade da coisa julgada. Ela se torna, apenas, uma estabilidade provisória, no aguardo da confirmação – eterna, diga-se – pelo Supremo Tribunal Federal**,d a legitimidade das regras e das interpretações jurídicas aplicadas por essa decisão. **Carece, portanto, totalmente, de constitucionalidade o art. 525, § 15, do CPC.**

(MARINONI, ARENHART e MITIDIERO, 2021, p. 460)

Os autores entendem que o art. 525, § 15, do CPC, não deve ser aplicado, por dois motivos: i) o próprio STF tem entendimento mais recente em sentido contrário, superando a jurisprudência anterior, a qual inclusive foi mencionada mais acima por Thais Catib de Laurentiis; ii) o dispositivo é inconstitucional, por condicionar eternamente a coisa julgada a eventual posterior juízo de constitucionalidade do STF.

A ementa do julgado do STF mencionado pelos autores é a seguinte:

AÇÃO RESCISÓRIA VERSUS UNIFORMIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA. O Direito possui princípios, institutos, expressões e vocábulos com sentido próprio, não cabendo colar a sinonímia às expressões “ação rescisória” e “uniformização da jurisprudência”. AÇÃO RESCISÓRIA – VERBETE Nº 343 DA SÚMULA DO SUPREMO. **O Verbete nº 343 da Súmula do Supremo deve de ser observado em situação jurídica na qual, inexistente controle concentrado de constitucionalidade, haja entendimentos diversos sobre o alcance da norma**, mormente quando o Supremo tenha sinalizado, num primeiro passo, óptica coincidente com a revelada na decisão rescindenda.

(RE 590809, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 22/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-230 DIVULG 21-11-2014 PUBLIC 24-11-2014 RTJ VOL-00230-01 PP-00505)

Apesar da redação da ementa, a tese firmada, trecho que vincula o Poder Judiciário, restou assim redigida:

“Não cabe ação rescisória quando o julgado estiver em harmonia com o entendimento firmado pelo Plenário do Supremo à época da formalização do acórdão rescindendo, ainda que ocorra posterior superação do precedente.”

Está claro que a tese se aplica apenas a casos em que o Plenário do STF tinha entendimento no mesmo sentido da coisa julgada à época de sua formação. Não há aplicação para situações em que não havia jurisprudência no STF, portanto a tese não traz solução ao caso estudado.

De qualquer forma, assiste razão aos autores. O artigo 525, § 15, do CPC, é flagrantemente inconstitucional, por violação ao art. 5º, XXXVI, da CF/88: “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”. É precisamente isso que a lei está executando: prejudicando a coisa julgada.

Não é razoável submeter a coisa julgada a eventual julgamento posterior em abstrato pelo STF, sem limitação temporal alguma. Se aplicado tal entendimento, seria possível, após 30 (trinta) anos da formação da coisa julgada, a restituição de tributos recolhidos - ou a cobrança de tributos não recolhidos - com juros e atualização monetária, relativos a todo o período.

Todas as decisões judiciais transitadas em julgado estariam sob a ameaça constante de julgamento posterior em abstrato pelo STF, o qual altera com frequência seus entendimentos e leva anos ou décadas para julgar em definitivo determinadas questões. Bastaria modular os efeitos? Sim, porém tal raciocínio transforma a exceção em regra e traz insegurança, já que a modulação fica sujeita a cada julgamento em particular.

A questão é controversa, portanto é recomendável aos entes federados a preparação para o caso de ser necessário responder a ações rescisórias ajuizadas pelos contribuintes, na hipótese de o STF julgar as ADIs a favor destes.

A recíproca é verdadeira: os entes federados podem se valer da tese que admite a ação rescisória, com base no art. 525, § 15 e art. 535, § 8º, para cobrar retroativamente as contribuições, no caso de o STF concluir pela constitucionalidade do art. 149, §1º-A, da CF/88. No entanto, há forte tendência pela impossibilidade de tal cobrança, já que se trata de tributo que incide sobre verba alimentar, em situação na qual o contribuinte está de boa-fé, já que amparado por decisão judicial transitada em julgado. Assim, **propõe-se que a Advocacia Pública recomende não haver cobrança nessa hipótese.**

* + 1. Termo inicial do prazo para a propositura da ação rescisória

Não deve ser admitida a ação rescisória, conforme exposto no subtópico anterior. Não obstante, caso se admita, o prazo decadencial para a propositura da ação rescisória se inicia após o julgamento do STF nas ADIs; não do trânsito em julgado da decisão que se pretende rescindir. Segundo Thais Catib de Laurentiis (grifo nosso):

Veja-se que, **como a decadência é a perda de um direito pela inércia de seu titular, antes da decisão declarando a inconstitucionalidade da lei tributária não existirá estado de inércia pelo contribuinte, pois não há qualquer pretensão jurídica a propositura da ação rescisória**. Nesses termos, não existe *actio nata* antes da declaração de inconstitucionalidade. Por conseguinte, conta-se do trânsito em julgado da decisão do STF ou da publicação do Supremo no Diário oficial da União, depois da vigência da Lei n. 9.868/99o prazo de dois anos para a propositura da ação rescisória.No caso de edição de resolução do Senado ou súmula vinculante, será de sua publicação que será contado o prazo.

(LAURENTIIS, 2014, p. 233)

Defendendo a mesma posição, Leonardo Carneiro da Cunha:

A hipótese do inciso V do art. 966 difere, ainda, da do § 8º do seu art. 535 na contagem do prazo. Enquanto a rescisória do inciso V do art. 966 tem seu prazo contado a partir do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo, a desse último tem seu prazo contado do trânsito em julgado da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

(CUNHA, 2019, p. 378)

De fato, não haveria coerência em admitir a ação rescisória, porém limitar sua propositura aos 2 (dois) anos posteriores à formação da coisa julgada. Ainda assim, é possível utilizar tal linha de argumentação em sede de defesa em ação rescisória, utilizando-se a regra aplicável às hipóteses regulares de cabimento de ação rescisória, conforme art. 975, *caput*, do CPC.

* + 1. Não cabimento de ação rescisória no juizado especial: impossibilidade de reverter a coisa julgada?

Verificou-se que a única forma de cobrar valores retroativos - seja pela Fazenda Pública, seja pelo contribuinte - seria a ação rescisória. No entanto, em razão de se tratar de contribuições previdenciárias de servidores, o valor da causa se adequa ao limite dos juizados especiais da fazenda pública. No caso concreto estudado, do Estado de Goiás, quase a totalidade das ações foram propostas no juizado especial. É necessário enfrentar, portanto, a questão do não cabimento de ação rescisória.

O juizado especial da fazenda pública é regido pela Lei nº 12.153/09. Aplica-se, subsidiariamente, o CPC, a Lei nº 9.099/95 (juizados especiais cíveis e criminais) e a Lei nº 10.259/01 (juizados especiais federais).

A Lei nº 12.153/09 não faz menção à ação rescisória. Por outro lado, o art. 59 da Lei nº 9.099/95 prevê:

Art. 59. Não se admitirá ação rescisória nas causas sujeitas ao procedimento instituído por esta Lei.

Apesar de ser possível a alegação de inconstitucionalidade, a jurisprudência pátria é reiterada no sentido da aplicação regular de tal artigo. Entende o STF (grifo nosso):

EMENTA Agravo regimental em mandado de injunção. Decisão em que se negou seguimento à impetração. Pretensão ao ajuizamento de ação rescisória no âmbito do sistema dos juizados especiais, ao arrepio da legislação de regência. Inexistência de direito constitucionalmente assegurado ao impetrante, cujo exercício estivesse obstado em razão de eventual vácuo normativo. Ausência, ademais, de matéria constitucional nessa controvérsia. Agravo regimental a que se nega provimento. 1.**No sistema dos juizados especiais, inexiste norma legal a prever o ajuizamento de ações rescisórias**. 2. Esse fato não equivale à falta de norma regulamentadora que inviabilize o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania a que se refere o dispositivo constitucional que instituiu o mandado de injunção entre nós. 3. **Inexiste, ademais, violação do princípio da igualdade, sendo certo, ainda, que o STF já decidiu – e sob a sistemática da repercussão geral – que inexiste matéria constitucional nessa discussão** (AI nº 808.968-RG/RS-RG, Rel. Min. Gilmar Mendes). 4. Agravo regimental a que se nega provimento.

(MI 7337 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 21/12/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-027 DIVULG 11-02-2021 PUBLIC 12-02-2021)

O STJ aparentemente já aplicou artigo aos juizados especiais federais (grifo nosso):

PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PENSÃO POR MORTE. DEPENDENTES. INTERESSE DE MENOR ABSOLUTAMENTE INCAPAZ. INTERVENÇÃO OBRIGATÓRIA DO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 82, I, DO CPC. PREJUÍZO EVIDENCIADO NO CASO CONCRETO. NULIDADE DOS ATOS DO PROCESSO. NECESSIDADE DE REINÍCIO DO PROCESSAMENTO DA AÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

1. No presente caso, o Ministério Público Federal não foi intimado no primeiro grau de jurisdição para intervir no processo que tem por objeto reconhecimento de direito previdenciário de menor absolutamente incapaz.

2. A intervenção do Parquet apenas no segundo grau de jurisdição não supre a não intervenção no primeiro grau, porque o processo foi extinto liminarmente, sem a citação do INSS, por sentença, confirmada pelo Tribunal a quo, que reconheceu coisa julgada formada em juizado especial federal.

3. **A sentença que transitou em julgado no juizado especial federal, a qual se tem por coisa julgada, a despeito de não ser desafiada por ação rescisória, vedação do artigo 59 da Lei 9.099/1995 combinado com o artigo 1º da Lei 10.259/2001**, julgou o pedido de pensão por morte improcedente por falta de provas.

4. Mostra-se evidenciado o prejuízo sofrido pelo requerente absolutamente incapaz que, diante de documentos que possibilitariam caracterizar a qualidade se segurado do de cujus, teve seu pedido indeferido liminarmente, tendo o Tribunal a quo violado o artigo 82, I, do CPC.

5. Recurso especial conhecido e provido.

(REsp n. 1.481.667/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 24/3/2015, DJe de 30/3/2015.)

O FONAJEF entende pela aplicação aos juizados especiais federais:

Enunciado nº 44: Não cabe ação rescisória no JEF. O artigo 59 da Lei n 9.099/95 está em consonância com os princípios do sistema processual dos Juizados Especiais, aplicando-se também aos Juizados Especiais Federais (Aprovado no II FONAJEF).

Aplicando-se tal dispositivo aos juizados especiais da fazenda pública, conclui-se que não cabe ação rescisória para desconstituir a coisa julgada em relação às ações tratadas neste trabalho. Mas isso significa que é impossível desconstituir a coisa julgada? Há pouca jurisprudência sobre o tema, porém já se admitiu, em casos muito específicos, o cabimento de mandado de segurança como sucedâneo de ação rescisória nos juizados especiais:

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA - PRETENSÃO MANDAMENTAL DE ANULAÇÃO DE ATO JUDICIAL, TRANSITADO EM JULGADO, PROFERIDO POR COLÉGIO RECURSAL DO JUIZADO ESPECIAL, SOB O ARGUMENTO DA COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA COMUM PARA PROCESSAR E JULGAR CAUSA DE MAIOR COMPLEXIDADE PROBATÓRIA - ACÓRDÃO LOCAL EXTINTIVO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO. INSURGÊNCIA DA ENTIDADE FUNDACIONAL.

1. A extinção, sem resolução de mérito, do mandado de segurança originário de Tribunal encontra-se abrangida pela expressão "decisão denegatória" prevista no artigo 105, inciso II, alínea "b", da Constituição da República de 1988, razão pela qual cabível o recurso ordinário constitucional contra o respectivo acórdão. Precedentes.

2. **Revela-se cabível a impetração de mandado de segurança, no âmbito da Justiça Comum, para realizar o controle da competência dos Juizados Especiais**, ressalvada a autonomia quanto ao mérito das demandas desse segmento jurisdicional. **Precedente da Corte Especial:** RMS 17.524/BA, Rel. Ministra Nancy Andrighi, julgado em 02.08.2006, DJ 11.09.2006.

3. Como exceção à regra geral que veda o manejo de mandado de segurança contra decisão judicial com trânsito em julgado (artigo 5º, inciso III, da Lei 12.016/2009 e Súmula 268/STF), **sobressai a orientação jurisprudencial desta Corte, segundo a qual se admite a impetração do writ frente aos Tribunais de Justiça dos Estados, para o exercício do controle da competência dos Juizados Especiais, ainda que não mais caiba recurso em face do provimento jurisdicional a ser anulado, "sob pena de se inviabilizar ou, ao menos, limitar, esse controle, que, nos processos não submetidos ao Juizado Especial, se faz possível por intermédio da ação rescisória**" (RMS 30.170/SC, Rel. Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 05.10.2010, DJe 13.10.2010).

4. Na hipótese ora em foco, verifica-se o cabimento da ação mandamental proposta na origem, em que a pretensão da impetrante (entidade de previdência privada, operadora de plano de saúde coletivo sob a modalidade de autogestão) reside na anulação de acórdão, transitado em julgado, proferido por Colégio Recursal do Juizado Especial, pugnando pelo reconhecimento da incompetência absoluta do órgão jurisdicional, ao argumento de que a complexidade probatória da causa, extraída da necessidade de produção de prova pericial atuarial, induz à competência da Justiça Comum.

5. A teoria da causa madura (artigo 515, § 3º, do CPC) revela-se inaplicável ao recurso ordinário em mandado de segurança, por não ser possível a supressão ou ampliação da competência jurisdicional originária prevista em rol taxativo de texto constitucional (inadmissibilidade do julgamento per saltum). Precedentes do STF e do STJ.

Desse modo, inviável discutir, no presente momento, a aptidão ou não da causa de pedir mandamental (alegação de que a necessidade de produção de prova pericial implica a incompetência do Juizado Especial para processar e julgar a causa), por configurar o mérito do aludido instrumento processual.

6. Recurso ordinário provido para determinar o retorno dos autos ao Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo para processamento e julgamento do mandado de segurança dirigido contra ato do próprio tribunal (competência originária delineada no artigo 109, inciso I, da Constituição Estadual).

(RMS n. 37.775/ES, relator Ministro Marco Buzzi, Quarta Turma, julgado em 6/6/2013, DJe de 2/9/2013.)

Conforme cita a ementa, há outros julgados no mesmo sentido no âmbito do STJ. Dizem respeito a situação diversa, na qual se discute apenas a competência dos juizados especiais. No entanto, poderia ser aplicada a mesma lógica aos casos em que se busca rescindir a coisa julgada inconstitucional.

Se é possível desconstituí-la no processo ordinário, regido pelo CPC - considerando a corrente que entende constitucionais os artigos 525, § 15 e 535, § 8º do CPC -, violaria a isonomia a impossibilidade absoluta de fazê-lo no juizado especial. Não sendo possível o manejo da ação rescisória, restaria cabível o mandado de segurança.

O Ministro Roberto Barroso, em decisão monocrática (STF. ADPF 615, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO. Julgamento: 02/09/2019. Publicação: 04/09/2019), já considerou como plausível a tese que defende a possibilidade de se afastar a aplicação do art. 59 da Lei nº 9.099/95 aos casos de coisa julgada inconstitucional, mencionando a ponderação da coisa julgada com a supremacia da Constituição (grifo nosso):

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL. MEDIDA CAUTELAR EM ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. CONJUNTO DE DECISÕES JUDICIAIS QUE REJEITAM ARGUIÇÕES DE INEXEQUIBILIDADE DE SENTENÇAS INCONSTITUCIONAIS TRANSITADAS EM JULGADO ANTES DE DECISÃO CONTRÁRIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA LOCAL EM CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE. POSSÍVEL VIOLAÇÃO À SUPREMACIA DA CONSTITUIÇÃO. CAUTELAR DEFERIDA.

1. A coisa julgada mereceu importante proteção constitucional em nome da segurança jurídica e outros preceitos constitucionais. Não constitui, porém, direito absoluto, como reconhecido pela legislação e pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

2. De fato, o Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015) prevê que, antes de consumada a execução, é possível arguir a “inexequibilidade do título ou inexigibilidade da obrigação” quando o fundado em lei ou ato considerado inconstitucional (art. 535, III e § 5º). Embora o dispositivo se refira à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, sua lógica se aplica à decisão do Tribunal de Justiça proferida em ação direta.

3. Ademais, prevê o CPC/2015 a possibilidade de ação rescisória, se o julgamento de inconstitucionalidade tiver sido proferido após o trânsito em julgado da decisão exequenda. Nessa hipótese, o prazo será contado da data da decisão declaratória de inconstitucionalidade (art. 535, § 8º).

4. Como se vê, o Sistema Jurídico Brasileiro prevê, expressamente, a ponderação da coisa julgada com a supremacia da Constituição que, mais do que um princípio, é uma premissa lógica dos modelos de Constituição Rígida.

5. Diante disso, **é plausível a tese de que o art. 59 da Lei 9.099/99 – que inadmite ação rescisória nas causas processadas perante os Juizados Especiais – não é impeditivo de se arguir, antes de consumada a execução, a ocorrência de coisa julgada inconstitucional**. Assim sendo, a impugnação do título executivo deve ser apreciada.

6. Perigo da demora configurado dada a iminência de o Distrito Federal ter sequestrados cerca de R$ 70 milhões para quitar mais de 8.500 RPVs, expedidas pelos Juizados Especiais da Fazenda Pública locais.

7. Deferimento da cautelar, para suspender todos os processos em quaisquer fases, incluindo a execução de decisões transitadas em julgado, que envolvam a extensão da Gratificação de Atividade de Ensino Especial - GAEE a professores que não atendiam ou não atendam exclusivamente a alunos portadores de necessidades educativas ou em situações de risco e vulnerabilidade, consoante o disposto no art. 21, § 3º, I, da Lei Distrital nº 4.075/2007, e no art. 20, I, da Lei Distrital nº 5.105/2013.

Considerando a forte jurisprudência que, não obstante, não admite a ação rescisória, conclui-se que a opção viável para fazer valer de forma retroativa a decisão do STF nas ADIs, em relação a processos já transitados em julgado nos juizados especiais, é o mandado se segurança, impetrado no Tribunal ao que o juizado está vinculado, não ao órgão recursal do próprio juizado, conforme já admitido para controle de competência. No entanto, seu cabimento nessas hipóteses carece de análise pela jurisprudência e pela própria doutrina.

* 1. Modulação de efeitos

Para evitar a insegurança jurídica que o julgamento e a própria discussão das matérias estudadas neste tópico podem causar, faz-se necessária a modulação de efeitos, tanto no caso de declaração de inconstitucionalidade do art. 149, § 1º-A, da CF/88, quanto nas outras hipóteses.

Caso não se module os efeitos, poderá ocorrer excessiva judicialização da questão, já que, como foi demonstrado, há várias controvérsias quanto à possibilidade de aplicação do entendimento do STF a situações pretéritas já acobertadas pela coisa julgada, assim como em relação aos instrumentos processuais adequados.

Além disso, sem modulação de efeitos, seria possível a repetição de indébito ou a cobrança retroativa pelos fiscos em relação àquelas relações jurídicas que não foram objeto de ações judiciais, o que seria especialmente danoso para os contribuintes. Afinal, ao Estado é simples realizar a cobrança administrativa de todos os inativos, já que estão em sua folha de pagamento. Por outro lado, aos contribuintes seria necessária a propositura de ações judiciais.

Eventual repetição de indébito poderia acarretar pressão ainda maior sobre a situação financeira e atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social, que são historicamente deficitários e têm buscado, recentemente, tornarem-se sustentáveis, num cenário em que enfrentam situação de transição demográfica cada vez mais desafiadora. Sem o equilíbrio atuarial, é necessário o aporte cada vez maior de recursos públicos, esvaziando o necessário investimento em outras áreas essenciais e reconhecidamente carentes, como segurança pública, saúde e educação.

**É recomendável, ainda, que a modulação de efeitos fixe uma data para o início de sua vigência para o futuro**, com base no art. 27 da Lei nº 9868/99, o que permite aos entes afetados pela decisão tempo para se preparar para o grande impacto financeiro sofrido. A medida já foi adotada no tema 1177 de repercussão geral do STF, em caso envolvendo a constitucionalidade de fixação de alíquota de contribuições previdenciárias de agentes públicos militares estaduais inativos pela União (RE 1338750 ED, Relator(a): LUIZ FUX (Presidente), Tribunal Pleno, julgado em 05/09/2022, publicado em 13-09-2022). Fixou-se o dia 01/01/2023 como data de início da vigência do entendimento adotado pelo STF.

1. Conclusão

A Advocacia Pública deve ser proativa, para buscar a melhor situação jurídica possível aos entes públicos. Neste momento, serão expostas as questões tratadas neste trabalho de forma sucinta e as possíveis soluções, com base na situação do caso concreto estudado, do Estado de Goiás. É evidente que, em casos distintos, deve-se proceder às adaptações necessárias.

Há **duas questões**. A **primeira** diz respeito às relações jurídicas posteriores ao julgamento das ADIs pelo STF. A elas deve ser aplicado o tema 881. Considerando a Advocacia Pública, as seguintes medidas são cabíveis em face dos possíveis resultados do julgamento:

i) ADIs improcedentes: orientar a Administração Pública a aplicar o tema 881 e cobrar a contribuição previdenciária com base de cálculo majorada, nos termos do art. 149, § 1º-A, da CF/88, observada a anterioridade nonagesimal. A medida é benéfica ao erário e promove isonomia;

ii) ADIs procedentes: orientar a Administração Pública a aplicar o tema 881 e deixar de cobrar a contribuição previdenciária com base de cálculo majorada, nos termos do art. 149, § 1º-A, da CF/88, de forma imediata, sem aplicação da anterioridade nonagesimal;

iii) Interpretação conforme, nos termos do voto do Min. Roberto Barroso: **orientar a Administração Pública a instituir a progressividade de alíquotas**. Na verdade, **é recomendável que tal medida seja orientada de forma imediata**, anteriormente ao resultado do julgamento das ADIs. Assim, o Estado já estaria protegido e seguiria a cobrança da mesma forma, sem queda brusca de arrecadação.

Quanto à **segunda questão**, a **solução mais segura para todas as partes envolvidas é a modulação de efeitos**. Mais prudente seria a **modulação de efeitos para frente**, com fixação de data posterior ao julgamento para o início da vigência do julgamento do STF, com base no art. 27 da Lei nº 9868/99, para que os entes públicos possam se preparar para o impacto financeiro da decisão.

**Caso não sejam modulados os efeitos**, deve-se analisar a possibilidade de propositura de mandados de segurança para rescisão dos julgados e cobrança dos valores retroativos, em caso de julgamento favorável aos entes públicos. Conforme se discorreu no tópico 6.1., **propõe-se que a Advocacia Pública recomende não haver cobrança nessa hipótese.** No caso contrário, naturalmente, deve-se preparar a defesa utilizando os argumentos contrários à possibilidade de repetição de indébito tributário em caso de coisa julgada inconstitucional e contrários à possibilidade de desconstituição da coisa julgada nos juizados especiais da fazenda pública, conforme expostos neste trabalho.

**A principal conclusão deste trabalho** é a de que, no caso de entes públicos que apliquem ou pretendam aplicar a base de cálculo majorada do art. 149, § 1º-A, da CF/88, a Advocacia Pública deve recomendar, de forma proativa, o estabelecimento de alíquotas progressivas, como forma de

proteger a cobrança em caso de prevalecimento da posição intermediária, adotada no voto do Min. Roberto Barroso, relator das ADIs. Tal medida, conforme o voto do ministro, dá cumprimento ao princípio da proporcionalidade e à especial proteção conferida ao idoso.

1. Referências Bibliográficas

ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado**. In: Doutrina do Superior Tribunal de Justiça: edição comemorativa 15 anos. Org. Gabinete do Ministro-Diretor da Revista. Brasília: STJ, 2005, p. 109/132. Disponível em: https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755. Acesso em 10.07.2023

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo, 2019.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. Salvador, 2017.

LAURENTIIS, Thais Catib de. **Restituição de tributo inconstitucional**. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. doi:10.11606/D.2.2014.tde-11022015-124020. Acesso em: 2023-07-15.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. **Código de processo civil comentado**. São Paulo, 2021.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em Juízo**. Rio de Janeiro, 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 949297/CE, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 08/02/2023, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 28-04-2023 PUBLIC 02-05-2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/obterInteiroTeor.asp?idDocumento=767314567>. Acesso em: 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 590809/RS, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 22/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-230 DIVULG 21-11-2014 PUBLIC 24-11-2014 RTJ VOL-00230-01 PP-00505. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7303880>. Acesso em: 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Mandado de Injunção 7337 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 21/12/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-027 DIVULG 11-02-2021 PUBLIC 12-02-2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755053482>. Acesso em: 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 1.481.667/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 24/3/2015, DJe de 30/3/2015. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\_registro=201402205410&dt\_publicacao=30/03/2015>. Acesso em 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS n. 37.775/ES, relator Ministro Marco Buzzi, Quarta Turma, julgado em 6/6/2013, DJe de 2/9/2013. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\_registro=201200875648&dt\_publicacao=02/09/2013>. Acesso em 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. STF. ADPF 615, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO. Julgamento: 02/09/2019. Publicação: 04/09/2019. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15341000411&ext=.pdf>. Acesso em 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em <https://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Emenda Constitucional 103, de 12 de novembro de 2019. Altera o sistema de previdência social e estabelece regras de transição e disposições transitórias. Brasília, 12 de novembro de 2019. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/constituicao/emendas/emc/emc103.htm>. Acesso em 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, 16 de março de 2015. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em 12 de agosto de 2023.

BRASIL. Lei 9.099, de 26 de setembro de 1995. Dispõe sobre os Juizados Especiais Cíveis e Criminais e dá outras providências. Brasília, de 26 de setembro de 1995. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/leis/l9099.htm>. Acesso em 12 de agosto de 2023.