



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CAMPUS I  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
CURSO DE DIREITO**

**MARIA EDUARDA AGRA MONTEIRO**

**SEGURANÇA JURÍDICA E PROTEÇÃO DO CONTRIBUINTE: UMA ANÁLISE À  
LUZ DO TEMA 881 DO STF**

**CAMPINA GRANDE  
2024**

MARIA EDUARDA AGRA MONTEIRO

**SEGURANÇA JURÍDICA E PROTEÇÃO DO CONTRIBUINTE: UMA ANÁLISE À  
LUZ DO TEMA 881 DO STF**

Trabalho de Conclusão de Curso (artigo) apresentado ao Departamento do Curso de Direito da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Direito.

Área de concentração: Estado e Política Tributária

**Orientador:** Prof. Dr. Francisco Leite Duarte

**CAMPINA GRANDE  
2024**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

M775s Monteiro, Maria Eduarda Agra.  
Segurança jurídica e proteção do contribuinte [manuscrito] :  
uma análise à luz do Tema 881 do STF / Maria Eduarda Agra  
Monteiro. - 2024.

21 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) -  
Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências  
Jurídicas, 2024.

"Orientação : Prof. Dr. Francisco Leite Duarte,  
Coordenação do Curso de Direito - CCJ. "

1. Direito tributário. 2. Segurança jurídica. 3. Repercussão  
geral. 4. Modulação de efeitos. I. Título

21. ed. CDD 343.04

MARIA EDUARDA AGRA MONTEIRO

**SEGURANÇA JURÍDICA E PROTEÇÃO DO CONTRIBUINTE: UMA ANÁLISE À  
LUZ DO TEMA 881 DO STF**

Trabalho de Conclusão de Curso (artigo)  
apresentado ao Departamento do Curso de  
Direito da Universidade Estadual da Paraíba,  
como requisito parcial à obtenção do título de  
bacharel em Direito.

Área de concentração: Estado e Política  
Tributária

Aprovada em: 17/06/2024.

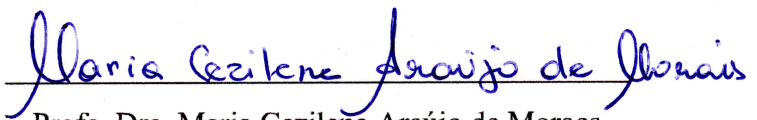
**BANCA EXAMINADORA**



Prof. Dr. Francisco Leite Duarte (Orientador)  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Ms. Hertz Pires Piña Júnior  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Profa. Dra. Maria Cezilene Araújo de Moraes  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Gostaria de dedicar este trabalho, que marca o fim de uma longa jornada e o início de um novo ciclo, à minha mãe, Suzana, que me deu luz para que eu pudesse brilhar; ao meu pai, Gutemberg, que correu para que eu pudesse caminhar e a todos aqueles que estiveram presentes durante a minha trajetória e, de forma genuína, torceram por mim.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

<b>ADI</b>	Ação direta de Inconstitucionalidade
<b>ADC</b>	Ação Declaratória de Constitucionalidade
<b>AR</b>	Agravo Regimental
<b>ARE</b>	Agravo em Recurso Extraordinário
<b>AgR RE</b>	Agravo Regimental em Recurso Extraordinário
<b>CRFB/88</b>	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
<b>CSLL</b>	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
<b>MG</b>	Minas Gerais
<b>RE</b>	Recurso Extraordinário
<b>REsp</b>	Recurso Especial
<b>RS</b>	Rio Grande do Sul
<b>RR</b>	Roraima
<b>STF</b>	Supremo Tribunal Federal
<b>STJ</b>	Superior Tribunal de Justiça
<b>TRF-5</b>	Tribunal Regional Federal da 5ª Região

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>7</b>
<b>2</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>8</b>
<b>3</b>	<b>CONSIDERAÇÕES SOBRE O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.....</b>	<b>8</b>
<b>3.1</b>	<b>Julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 pelo STF.....</b>	<b>9</b>
<b>4</b>	<b>A SEGURANÇA JURÍDICA.....</b>	<b>10</b>
<b>5</b>	<b>RECURSO EXTRAORDINÁRIO 949.297/CE. TEMA 881 DO STF.....</b>	<b>12</b>
<b>5.1</b>	<b>O julgamento do RE 949.297 e a Violação à Segurança Jurídica.....</b>	<b>13</b>
<b>6</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>16</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>17</b>

# SEGURANÇA JURÍDICA E PROTEÇÃO DO CONTRIBUINTE: UMA ANÁLISE À LUZ DO TEMA 881 DO STF

## LEGAL SECURITY AND TAXPAYER PROTECTION: AN ANALYSIS IN LIGHT OF TOPIC 881 OF THE STF

Maria Eduarda Agra<sup>1</sup>

### RESUMO

O presente artigo tem como cerne a análise a respeito do julgamento do Tema 881, a falta de modulação e a violação à segurança jurídico-tributária. Tal análise foi feita especialmente por meio de levantamento teórico sobre a problemática e leitura de decisões judiciais consideradas relevantes. Para alcançar o objetivo principal, utilizou-se como metodologia o método dedutivo, que consiste na análise de argumentos gerais para argumentos particulares. Desse modo, estudou-se o conceito e requisitos da segurança jurídica e o julgamento do Tema 881 separadamente (argumentos gerais) para, posteriormente, ser feita a conexão entre as proposições, gerando o conhecimento particular (se houve ou não a violação à segurança jurídico-tributária). A partir disso, chegou-se à conclusão de que sim, a falta de modulação afrontou diretamente a segurança jurídica na seara tributária, uma vez que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, quando optou por não modular o acórdão apesar de existir razão de segurança jurídica, *vide* artigo 27 da Lei nº 9.868/99 e permitir a retroatividade da decisão que atribuiu nova obrigação aos contribuintes, violou a segurança que é esperada no Direito e pôs em xeque a confiança que o indivíduo deposita no Estado e utiliza para guiar as suas decisões e planejamentos.

**Palavras-chave:** Direito Tributário; Segurança Jurídica; Repercussão Geral; Modulação de efeitos.

### ABSTRACT

The core of this article is the analysis of the judgment of Topic 881, the lack of modulation, and the violation of legal-tax security. This analysis was conducted primarily through a theoretical survey on the issue and the reading of relevant judicial decisions. To achieve the main objective, the deductive method was used as the methodology, which consists of analyzing general arguments to particular arguments. In this way, the concept and requirements of legal security and the judgment of Topic 881 were studied separately (general arguments) to later make the connection between the propositions, generating specific knowledge (whether or not there was a violation of legal-tax security). From this, it was concluded that yes, the lack of modulation directly affronted legal security in the tax sphere, since the Plenary of the Supreme Federal Court, when opting not to modulate the decision, despite there being reasons for legal security according to Article 27 of Law No. 9,868/99, and allowing the retroactivity of the decision that assigned a new obligation to taxpayers, violated the security that is expected in the law and put at risk the trust that individuals place in the State and use to guide their decisions and planning.

**Keywords:** Tax Law; Legal Certainty; General Repercussion; Modulation of Effects.

---

<sup>1</sup> Graduanda de Direito da Universidade Estadual da Paraíba. Endereço eletrônico: mariaeduardaagramont@gmail.com



## 1 INTRODUÇÃO

O tema do presente artigo é “Segurança jurídica e proteção do contribuinte: uma análise à luz do tema 881 do STF” e reflete recente e relevante problemática cuja abordagem é, inquestionavelmente, necessária. Sucede que, no julgamento do RE 949.297 (Tema 881), o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que as decisões transitadas em julgado que reconhecerem a inconstitucionalidade de tributo de obrigação continuada perderão automaticamente o efeito na eventualidade de, posteriormente, o STF reconhecer a constitucionalidade desse mesmo tributo.

No caso paradigma, oriundo do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, o contribuinte, por meio de mandado de segurança, obteve o reconhecimento da inconstitucionalidade formal da Lei nº 7.869/88, que instituiu a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL). Ocorre que, em 2007, por meio da ADI nº 15, o Supremo Tribunal Federal negou seguimento à ação direta de inconstitucionalidade relativa à CSLL e, tacitamente, confirmou a sua constitucionalidade; a sentença, porém, já havia transitado em julgado, assim como a de diversos outros contribuintes em situações análogas. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no entanto, ao estabelecer a tese do Tema 811, optou por sua não modulação, de modo que a decisão proferida em 2023 retroagirá até o ano de 2007 (data da decisão da ADI).

Posto isso, considerando a situação fática e todas as suas implicações, questiona-se: a falta de modulação do julgamento do Tema 881 vai de encontro à segurança jurídico-tributária? Para responder ao problema proposto, levanta-se a seguinte hipótese: sim, a decisão de não modular a tese firmada vai de encontro à segurança jurídico-tributária. É sabido que o ordenamento jurídico, como um todo e a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em específico, protegem a segurança jurídica, ramificada na (e não apenas) coisa julgada e estabilidade do Direito.

Portanto, inexistindo prévio pronunciamento do Supremo Tribunal Federal relativamente à situação dos contribuintes que obtiveram sentenças favoráveis e acobertadas pelo manto da imutabilidade, inerente à coisa julgada, não se pode permitir que uma decisão recente e inovadora irradie os seus efeitos para o passado, em um momento em que o contribuinte nem mesmo poderia cogitar a existência da discussão ali proposta. Isso vai de encontro ao mínimo de previsibilidade, primordial em um ordenamento jurídico.

Destarte, a escolha do tema se justifica pela essencialidade presente na promoção e ampliação dos debates a respeito da coisa julgada, da segurança jurídica e das limitações das decisões judiciais no âmbito tributário, com o fito de impulsionar a proteção do contribuinte frente ao Estado. Assim sendo, é salutar que a discussão tenha a sua importância reconhecida, de forma a coibir eventual mitigação desses princípios.

A relevância acadêmica, por sua vez, está tanto no incentivo à reflexão acerca da segurança jurídica e modulação de posicionamentos jurídicos nocivos ao contribuinte, quanto na posterior disponibilização das conclusões encontradas, que poderão servir para auxiliar outros pesquisadores que desejem se aprofundar no fenômeno. A relevância social, doutra banda, reside na realização de uma análise crítica acerca das decisões judiciais; tais análises são essenciais na defesa da segurança jurídico-tributária, sobretudo porque o Direito Tributário é ramo do Direito presente no cotidiano da população, sendo indispensável para a organização das atividades econômicas e do patrimônio de pessoas naturais e jurídicas.

Por fim, o público alvo do estudo, cujo objetivo geral é realizar uma análise fundamentada a respeito do julgamento do Tema 881, a falta de modulação e a violação à segurança jurídico-tributária, são os estudantes e profissionais do Direito, aos quais cabe e caberá lidar, no dia a dia acadêmico e profissional, com a controvérsia proposta e outras correlatas. É importante salientar que o artigo estará disponível para todos os entusiastas da área e para qualquer indivíduo que se interesse pela temática e almeje obter conhecimento sobre ela.

## 2 METODOLOGIA

A metodologia pode ser definida como o conjunto de métodos utilizados para a condução da pesquisa, sendo eles os instrumentos que auxiliam o pesquisador em seu trabalho. Para alcançar o objetivo pretendido neste artigo, foi utilizado, especialmente, o método dedutivo, que consiste na análise de argumentos gerais para argumentos particulares. Desse modo, analisou-se o conceito e requisitos da segurança jurídica e o julgamento do Tema 881 separadamente (argumentos gerais) para, posteriormente, ser feita uma conexão entre as proposições, gerando o conhecimento particular (se houve ou não a violação à segurança jurídico-tributária).

Quanto aos fins, trata-se de pesquisa exploratória, uma vez que se buscou entender e delinear o problema, realizar um levantamento teórico sobre ele e enfatizá-lo, para possibilitar a formulação de uma hipótese concreta. Quanto aos meios, é bibliográfica, fundamentada em materiais já publicados sobre o tema e assuntos relacionados, além de jurisprudências, legislações relevantes e decisões dos Tribunais Superiores, contemplando, ainda, a revisão de literatura. Ademais, a pesquisa também está direcionada para o estudo de caso, por ter como base julgamento real que, por suas particularidades e consequências, foi considerado relevante.

Como procedimentos operacionais para a execução da pesquisa foram utilizadas técnicas conceituais, dado que, como dito alhures, realizou-se uma análise com embasamento teórico. Outrossim, a sua realização também contou com a técnica de observação, indispensável para a produção de conhecimento científico; contudo, não participante, porquanto a autora não influenciou diretamente no meio.

## 3 CONSIDERAÇÕES SOBRE O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

Inicialmente, é importante esclarecer que, embora existam diversas abordagens e conceitos doutrinários a respeito do controle de constitucionalidade, no presente estudo será dado enfoque aos aspectos entendidos como necessários para a compreensão da problemática ora abordada, porque, do contrário, teríamos um artigo prolixo e distante da discussão originalmente pretendida.

Pois bem. Relativamente ao controle de constitucionalidade, tem-se que se trata de instrumento previsto na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (doravante denominada apenas “Constituição de 1988” ou “CRFB/88”). A função do controle de constitucionalidade, como o próprio nome indica, é possibilitar o julgamento da compatibilidade entre determinados textos normativos (leis, resoluções, instruções e afins) e a Constituição de 1988.

A essencialidade de tal mecanismo decorre diretamente da supremacia da Constituição, entendida como norma principal do Estado Democrático de Direito, ocupante do topo da pirâmide normativa proposta por Hans Kelsen (1998)<sup>2</sup>. Evidentemente, tamanha relevância faz com que seja inaceitável que persistam normas que afrontem os seus comandos e, por derradeiro, a democracia. Como bem salienta Walber de Moura Agra (2018), o controle da constitucionalidade toma maior vulto nas Constituições rígidas [como a brasileira], em que há diferenciação jurídica entre normas constitucionais e normas infraconstitucionais.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> KELSEN, Hans. Teoria pura do direito. Tradução: João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998

<sup>3</sup> AGRA, Walber de Moura. Curso de Direito Constitucional. 9. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018, p. 670.

Urge salientar que a inconstitucionalidade possui subdivisões, cite-se, entre elas, a inconstitucionalidade formal, entendida como aquela em que a norma infraconstitucional é editada em desconformidade com o procedimento legislativo previsto para ela (com desrespeito à competência para a criação de determinado tributo, por exemplo); e a inconstitucionalidade material, que se dá quando é o conteúdo da norma infraconstitucional que contraria a matéria constitucional, isto é: o erro não está na forma, está núcleo (como a violação a direitos fundamentais em uma lei que seguiu o processo legislativo correto).

Outrossim, o controle de constitucionalidade pode ser direto (também chamado de abstrato ou concentrado) ou difuso (também chamado de concreto ou incidental). O primeiro é aquele julgado de forma exclusiva e originária pelo Supremo Tribunal Federal, órgão de controle constitucional, por meio das ações diretas de inconstitucionalidade “ADIs” e das ações declaratórias de constitucionalidade “ADCs” (mas elas não são as únicas, pontue-se). É o artigo 103 da Constituição de 1988 que prevê o rol de legitimados para o ajuizamento da ADI e da ADC; por meio delas, o STF decidirá se a norma é, ou não, constitucional e essa decisão possuirá efeitos *erga omnes*, vinculando os demais órgãos do Poder Judiciário e a Administração Pública.

O segundo é aquele que pode ser feito tanto pelo Supremo Tribunal Federal quanto pelos demais tribunais da federação. Ele se configura como uma prejudicial de mérito suscitada dentro do processo<sup>4</sup>, significando que a questão meritória, que não é a inconstitucionalidade, como se dá na ADI, só poderá ser decidida após a sua apreciação. Assim, a ação não será voltada, basilarmente, para a declaração de inconstitucionalidade e qualquer interessado poderá fazer uso do controle difuso, entretanto, por ocorrer de maneira incidental, estará restrito às partes e os seus efeitos não serão *erga omnes*, mas, sim, *inter partes*.

Destaque-se que os efeitos da decisão proferida em controle de constitucionalidade poderão ser *ex nunc*, ou seja, emanados para o futuro, desde que haja quórum de dois terços dos membros do Supremo Tribunal Federal e que exista razão de segurança jurídica ou excepcional interesse social, conforme a dicção do artigo 27 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, responsável por dispor acerca do processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade.

### 3.1 Julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15 pelo STF

Em apertada síntese, quando houve a publicação da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que instituiu a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido das pessoas jurídicas – CSLL, para o custeio da seguridade social, diversos contribuintes questionaram a sua constitucionalidade. Dentre os variados argumentos utilizados, estavam: o desrespeito ao princípio da anterioridade e a criação de tributo por meio de lei ordinária, quando deveria ser utilizada lei complementar.

Abre-se parênteses para aclarar que o princípio da anterioridade está previsto no artigo 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da CRFB/88 e estabelece que 1) os tributos só poderão ser cobrados no exercício seguinte àquele em que foi publicada a lei que o instituiu ou aumentou (anterioridade de exercício) e 2) só poderão ser cobrados após noventa dias de sua criação ou majoração (anterioridade nonagesimal). Existem exceções, é claro, como os impostos reguladores e também os tributos que só precisam respeitar uma das duas anterioridades.

No que concerne às leis ordinária e complementar, tem-se que 1) as matérias a serem tratadas por lei complementar estão previstas na Constituição de 1988; as leis ordinárias, portanto, cuidarão de matéria residual e 2) o quórum de aprovação das leis complementares

---

<sup>4</sup> *Ibidem*, p. 714.

deverá ser de maioria absoluta (maioria dos membros das Casas do Congresso Nacional), ao passo que leis ordinárias podem ser aprovadas por maioria simples (maioria dos presentes na sessão).

Continuando: com base nos fundamentos elencados no parágrafo inicial, muitas empresas ingressaram judicialmente em busca do reconhecimento da inexistência da obrigação tributária e obtiveram sentenças favoráveis, dado que os juízos, de forma difusa, reconheceram a inconstitucionalidade formal e a inexistência do dever de pagamento.

Tamanha a controvérsia que o Supremo Tribunal Federal analisou e julgou uma ADI proposta com o fito de ver declarada a inconstitucionalidade da supracitada lei. Cuidou-se da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence. Mencione-se que em controle difuso de constitucionalidade o Supremo Tribunal Federal já havia se manifestado pela inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei nº 7.689/88 (RE 16.733), por desrespeito à anterioridade de exercício, bem como pela inconstitucionalidade do artigo 9º (RE 150.764); a essa última, porém, o Senado Federal não concedeu a suspensão da eficácia e tampouco efeitos *erga omnes*, motivo pelo qual o artigo continuou válido.

O acórdão publicado no ano de 2007 julgou improcedente a ADI e, tacitamente, reafirmou a constitucionalidade da lei. Sucede, porém, que, devido ao considerável lapso temporal, grande parte das sentenças dos contribuintes transitaram em julgado antes da análise feita pelo Tribunal Constitucional. O posicionamento tardio trouxe consigo relevante dúvida no tocante ao tratamento das demandas em que a decisão de mérito já havia alcançado a imutabilidade: a coisa julgada iria prevalecer?

#### 4 A SEGURANÇA JURÍDICA

Não é equivocado definir a segurança jurídica como um princípio *mater* que não é regido pelo Estado Democrático de Direito, mas, sim, o rege. A segurança jurídica é (ou, ao menos, deveria ser) o meio e a finalidade de todos os atos normativos, decisões e condutas de entes estatais, porquanto é por meio dela que se garante a estabilidade do ordenamento jurídico, tanto pelo respeito aos atos jurídicos perfeitos, ao direito adquirido e ao trânsito em julgado (*vide* artigo 5º, XXXVI, da CRFB/88), quanto pela confiança no Estado que, graças a ela, o indivíduo é capaz de possuir.

Em outras palavras, o princípio visa impedir que se esteja constantemente em terreno incerto, no qual as situações e cenários jurídicos mudam constantemente, sem linearidade e sem que sejam garantidos às pessoas, naturais ou jurídicas, os instrumentos necessários para se guiar e planejar a própria vida e/ou o desempenho de suas atividades econômicas. Na seara tributária, especificamente, é justamente com vistas a proporcionar a segurança jurídica que é imperativa a observância aos princípios da anterioridade e da irretroatividade (impede a cobrança em relação a fatos geradores anteriores à vigência da lei que os instituiu ou aumentou). Diante disso, nota-se que na segurança jurídico-tributária a segurança que se busca salvaguardar é a do contribuinte frente ao Estado.

O doutrinador Humberto Ávila, ao tratar do tema, esmiúça os seus aspectos e definições, bem como requisitos e importância no ordenamento jurídico brasileiro e, por essa exata razão, é impossível tecer comentários acerca do tema sem ter por base a sua obra. Em *Segurança Jurídica* (2011), o autor expõe que a segurança jurídica é uma norma portadora de uma eficácia *sui generis* no quadro principiológico, sendo então uma espécie de norma-condição ou norma-

estrutura, sem cuja eficácia mínima as outras normas também deixam de ser minimamente eficazes.<sup>5</sup>

Para ele, os requisitos essenciais da segurança jurídica são: calculabilidade, cognoscibilidade e confiabilidade. Em suma, a calculabilidade consiste na possibilidade de o contribuinte saber as consequências de suas escolhas, assim, está ela diretamente ligada ao direito fundamental à liberdade, que só será exercida plenamente se forem conhecidas as implicações dos seus atos; a cognoscibilidade, por sua vez, consiste em possibilitar que o contribuinte tenha conhecimento das normas e decisões às quais deve seguir, sendo, também, fundamental para o exercício da liberdade; no tocante à confiabilidade, cuida-se de prezar pela confiança do particular no ordenamento jurídico, a ser alcançada por meio da estabilidade dos atos e decisões estatais, buscando-se evitar ou, ao menos, mitigar, contradições e instabilidades.

À vista disso, na segurança jurídico-tributária é obrigatória a adoção de comportamentos que fomentem a existência dos estados de confiabilidade e de calculabilidade, originados do estado de cognoscibilidade, que permitirão ao contribuinte ter consciência dos encadeamentos de suas decisões. Trata-se de garantir “respeito à sua capacidade de, sem engano, frustração, surpresa ou arbitrariedade, plasmar digna e responsabilmente o seu presente e fazer um planejamento estratégico juridicamente informado do seu futuro”.<sup>6</sup>

Ato contínuo, várias são as ramificações da segurança jurídica, todavia, para os fins do presente artigo, será dada ênfase ao trânsito em julgado, taxativamente protegido pela Constituição Federal de 1988 como garantia fundamental (artigo 5º, inciso XXXVI). O trânsito em julgado ocorre no momento em que uma decisão se torna imutável, quer em virtude do esgotamento dos recursos cabíveis, quer pela ausência de manifestação processual no prazo estabelecido para tanto.

Resplandece, pois, o direito à estabilização das situações jurídicas, uma vez que ele permite que uma questão judicial chegue ao fim e a decisão produza os seus efeitos, sem que a discussão perdure *ad aeternum*. Isso significa que, uma vez que a decisão tenha transitado em julgado, em regra, o litígio chegará ao fim e o Judiciário não rediscutirá a matéria. A incontestabilidade do que foi decidido, então, seria elemento que garantiria a segurança jurídica no processo e criaria o estado de certeza, essencial ao tráfego jurídico<sup>7</sup>. Com isso, protege-se, também, a confiabilidade e a calculabilidade.

Convém destacar (e essa informação deve ser guardada) que as decisões judiciais, tanto no Superior Tribunal de Justiça quanto no Supremo Tribunal Federal, são, em grande maioria, no sentido de proteger as decisões irrecorríveis acobertadas pelo manto da coisa julgada. Por isso, ao menos em tese, a decisão passada em julgado não poderá ser alterada e a situação por ela declarada ou reconhecida o será em definitivo. Naturalmente, para toda regra existem exceções e essas exceções estão previstas nos incisos do artigo 966, do Código de Processo Civil, para as quais será possível o ajuizamento de ação rescisória.

Entretanto, ainda em nome da segurança jurídica, existe prazo para que seja possível a rescisão, a saber: 2 (dois) anos, contados do trânsito em julgado da última decisão proferida no processo. A ressalva ao referido prazo está no cenário de surgimento de prova nova, cujo termo inicial do prazo será a data de descoberta, observado o prazo máximo de 5 (cinco) anos.

---

<sup>5</sup> ÁVILA, Humberto. Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 650-651.

<sup>6</sup> *Ibidem*, p. 283.

<sup>7</sup> CABRAL, Antonio do Passo. Coisa julgada e preclusões dinâmicas: entre continuidade, mudança e transição de posições processuais estáveis. 4. ed. ver., atual. e ampl. Salvador: Editora JusPodivm, 2021, p. 66.

## 5 RECURSO EXTRAORDINÁRIO 949.297/CE. TEMA 881 DO STF

Tendo em vista o imbróglio envolvendo a constitucionalidade da CSLL e a obrigação dos contribuintes que obtiveram sentenças favoráveis transitadas em julgado antes da ADI nº 15, a discussão foi levada ao Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática da repercussão geral, por meio do RE 949.297, de relatoria do Ministro Edson Fachin. A celeuma deu origem ao Tema 881, julgado em 8 de fevereiro de 2023, momento em que foi fixada a tese de que as decisões proferidas em ação direta de inconstitucionalidade ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões referentes a obrigações de trato continuado e transitadas em julgado.

O *leading case* teve origem no Tribunal Regional Federal da 5ª Região (TRF-5). Em resumo, no ano de 1992 determinado contribuinte impetrou mandado de segurança, buscando afastar a cobrança da CSLL; o juízo, em controle de constitucionalidade difuso, entendeu pela inconstitucionalidade formal da Lei nº 7.869/88 e a segurança foi concedida. No ano de 2001, foi impetrado novo mandado de segurança, preventivo, com o fim de obstar a tentativa de cobrança futura, entretanto, dessa vez o *mandamus* foi infrutífero e o pleito, então, foi levado ao conhecimento do TRF-5, por meio da interposição de recurso de apelação.

Em 2009 o Tribunal Regional Federal reformou a sentença apelada, realçando que a decisão nos autos da ADI nº 15 não poderia alterar a coisa julgada, sob o fundamento de que “enquanto os fatos forem tributados com base na lei 7689/88 a requerente estará resguardada com a decisão que transitou em julgado e que lhe foi favorável”<sup>8</sup>. Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial e o Superior Tribunal de Justiça negou seguimento. Ao fim, foi interposto recurso extraordinário, levado ao STF com fundamento nos artigos 3º, IV; 5º, *caput*, incisos II e XXXVI; 37; e 150, inciso VI, alínea “c”, da Magna Carta.

O julgamento se desenrolou de forma complementar ao do RE-RG 955.227, de relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso, que originou o Tema 885. É oportuno esclarecer, neste momento, que o Tema 885 não será objeto da análise aqui realizada, em razão da existência de certas diferenças entre ambos os casos paradigmas, que demandariam uma abordagem diferente da ora proposta.

Assim, o Tribunal Pleno decidiu que: i) as sentenças transitadas em julgado perdem a eficácia de maneira automática na hipótese de posterior decisão contrária do STF em controle de (in)constitucionalidade; e ii) a cobrança do tributo deve incidir a partir de 2007, ano em que foi reconhecida a constitucionalidade da CSLL na ADI nº 15. Do acórdão foram opostos embargos de declaração, julgados em abril de 2024, ocasião em que foi estabelecido que o Tribunal não modularia os efeitos da decisão de mérito, somente sendo afastadas as multas

---

<sup>8</sup> PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LEI 7689/88. MANDADO DE SEGURANÇA. OFENSA À COISA JULGADA. APELAÇÃO PROVIDA. 1. A sentença prolatada nos autos do mandado de segurança 127/89/CE declarou a inconstitucionalidade da lei 7689/88 tendo sido mantida por esta Corte com o trânsito em julgado. 2. "(...) A sentença rescindenda, que reconheceu ser integralmente inconstitucional a lei 7689/88, instituidora da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas para financiamento da seguridade social, porque prolatada antes da publicação da decisão do STF declarando a inconstitucionalidade apenas do artigo 8º da mencionada lei ( RE 138284-CE, REL. MIN. CARLOS VELLOSO, DJU 28/08/92, P. 13456), não deve sofrer os efeitos provenientes dessa declaração- "Se as questões de fato e de direito reguladas pela norma julgada inconstitucional se encontram definitivamente encerradas porque sobre elas incidem caso julgado judicial, porque se perdeu um direito por prescrição ou caducidade, porque o ato se tornou inimpugnável, porque a relação se extinguiu com o cumprimento da obrigação, então a dedução de inconstitucionalidade, com a conseqüente nulidade ipso jure, não perturba, através da sua eficácia retroativa esta vasta gama de situações ou relações consolidadas"(J. J. GOMES CANOTILHO). [...]

(TRF-5 - AMS: 90497 CE 0008113-77.2001.4.05.8100, Relator: Desembargador Federal Frederico Pinto de Azevedo (Substituto), Data de Julgamento: 03/09/2009, Terceira Turma, Data de Publicação: Fonte: Diário Eletrônico Judicial - Data: 18/09/2009 - Página: 458 - Ano: 2009)

tributárias de qualquer natureza impostas aos contribuintes, desde que o fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento.

### 5.1 O Julgamento do RE 949.297 e a Violação à Segurança Jurídica

Expostos todos os conceitos e fundamentos necessários para a compreensão do tema, passa-se, então, para a análise do julgamento do RE 949.297. Como pontuado retro, conquanto a decisão seja recente, o acórdão, sem modulação, estabeleceu que a cobrança do tributo poderia retroagir até o ano de 2007, isto é, mais de dez anos antes do pronunciamento judicial.

Posto isso, em um primeiro momento se deve enfatizar que o precedente, ao não considerar as nuances do *leading case*, generalizou e relativizou demasiadamente as decisões proferidas em controle de constitucionalidade difuso e, agora, as consequências são imprevistas para o contribuinte, quer na seara judicial, quer na seara administrativa, fato que, de plano, compromete a calculabilidade, a cognoscibilidade e a confiabilidade do Direito.

Para defender a tese aqui sustentada, é imperioso que se tenha em conta, essencialmente, três fatores: o primeiro é que, em se tratando da CSLL, os contribuintes afetados pelo Tema 881 são possuidores de sentenças imutáveis que os salvaguardaram, validamente, por todos esses anos; o segundo é que o próprio STF possui inúmeras decisões no sentido de proteger a coisa julgada; e o terceiro é a existência de decisão do Superior Tribunal de Justiça, sob o rito dos recursos repetitivos, anterior ao Tema 881 e em sentido contrário.

Relativamente ao segundo fator, cite-se, à guisa de exemplo, as decisões proferidas no ARE 864746/MG, no ARE 662597/RR e no AgR RE 1126631/RS, nas quais o Tribunal taxativamente defendeu que as decisões em que o trânsito em julgado foi verificado só poderiam ser desconstituídas mediante ajuizamento de ação rescisória. Ademais, no tocante ao terceiro fator, traz-se à baila que o STJ já havia analisado a questão relativa à ADI nº 15 por meio do Tema Repetitivo 340 (REsp nº 1.118.893/MG), de relatoria do Ministro Hamilton Carvalhido, no qual foi fixada a tese de que a cobrança da CSLL não seria possível e que a declaração de constitucionalidade posterior do STF não alteraria a relação jurídica anteriormente consolidada.<sup>9</sup>

Percebe-se que, enquanto o STJ estabeleceu uma tese repetitiva, a guiar as escolhas e o planejamento do contribuinte, o STF se manteve silente por anos. Notoriamente, nesse cenário, não haveria razão para o contribuinte contrariar jurisprudência dos Tribunais Superiores (e se diz “Tribunais Superiores” porque o STF protegia a coisa julgada), para, voluntariamente e sem prévio direcionamento judicial, reputar desfeito o trânsito em julgado e reatada a relação jurídica outrora declarada inexistente.

---

<sup>9</sup> [...] O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07). 3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade. 4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência. [...] (STJ - REsp: 1118893 MG 2009/0011135-9, Relator: Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, Data de Julgamento: 23/03/2011, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 06/04/2011 RSTJ vol. 222 p. 135 RT vol. 908 p. 599)

Aliás, desejar que os tribunais e os contribuintes, automaticamente, reconhecessem como ineficazes as decisões preexistentes seria como pedir que negassem validade ao próprio controle de constitucionalidade difuso. Como bem salienta Marinoni<sup>10</sup>, se, no instante em que o juiz singular deve exercer o seu dever-poder de controle da constitucionalidade, não há decisão do Supremo Tribunal Federal, não há qualquer vinculação. Entende o autor:

[...] que isto equivaleria à nulificação do juízo de constitucionalidade, e não apenas à nulificação da lei declarada inconstitucional. Impedir que a lei declarada inconstitucional produza efeitos é muito diferente do que negar efeitos a um juízo de constitucionalidade, legitimado pela própria Constituição<sup>11</sup>.

Logo, nada obstante se possa alegar a modificação da relação jurídica (como fez o Plenário, sustentando a incidência da cláusula *rebus sic stantibus*), é importante que se tenha em conta a segurança jurídica dos contribuintes que, até o dia 8 de fevereiro de 2023, possuíam decisões que amparavam as suas pretensões. A sentença passada em julgado; as decisões do STF defendendo a exigência do ajuizamento de ação autônoma para que, só então, fosse possível o desfazimento da coisa julgada e a decisão do STJ que, claramente e sem margem para dúvidas, fixou que o decidido na ADI nº 15 não comprometeria a situação jurídica, contribuíram para a criação de um estado de legítima expectativa de direito que precisaria ser observado e resguardado.

Ademais, advoga em favor dessa legítima expectativa o fato de que, em caso semelhante, o STF modulou a decisão plenária justamente porque, para além de ter existido o trânsito em julgado de sentenças, o Superior Tribunal de Justiça possuía jurisprudência em sentido contrário ao do adotado no julgamento. Cuida-se do Tema 503<sup>12</sup>, julgado no ano de 2020, oportunidade em que a Ministra Rosa Weber inferiu que a modulação de efeitos seria necessária para proteger a confiança legítima daqueles que praticaram atos com respaldo na autoridade das decisões preexistentes do STJ.

Outrossim, por mais que se trate de relação de trato continuado, renovável periodicamente, tem-se que, nas decisões que afastaram a cobrança, tal afastamento não se deu relativamente a um exercício ou lançamento. Em verdade, o afastamento abrangeu o próprio tributo, o âmago da lei, a relação jurídica que foi entendida como inconstitucional, o que implica dizer que foi retirado do contribuinte qualquer encargo, quer de parcelas presentes, quer de

<sup>10</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. *Coisa Julgada Inconstitucional: a retroatividade da decisão de (in)constitucionalidade do STF sobre a coisa julgada – a questão da relativização da coisa julgada*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, p. 23.

<sup>11</sup> *Ibidem*, p. 32.

<sup>12</sup> [...]. 6. Em relação aos segurados que usufruem da desaposentação em razão de decisão judicial transitada em julgado até a data do julgamento destes embargos declaratórios, considera-se legítima a modulação dos efeitos, em conformidade com os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança. Vencido, em parte, o Ministro Redator para o Acórdão, unicamente quanto ao marco temporal. 7. Embargos de Declaração conhecidos para dar-lhes provimento parcial, para: a) acompanhar a proposta de alteração da tese de repercussão geral apresentada pelo Ilustre Ministro Relator, nos seguintes termos: “No âmbito do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, somente lei pode criar benefícios e vantagens previdenciárias, não havendo, por ora, previsão legal do direito à 'desaposentação' ou à reaposentação, sendo constitucional a regra do art. 18, § 2º, da Lei nº 8.213/91”; b) modular os efeitos do acórdão embargado e da tese de repercussão geral, de forma a preservar a desaposentação aos segurados que tiveram o direito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado até a data deste julgamento; c) declarar a desnecessidade de repetição dos valores recebidos a título de desaposentação até a data deste julgamento.

(STF - RE: 661256 SC 0003328-87.2009.4.04.7205, Relator: DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 06/02/2020, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 13/11/2020)



futuras, não sendo o caso de aplicação da já existente súmula 239 do STF<sup>13</sup>. Era, deveras, situação nova.

Saliente-se, neste momento, que o problema não é a alteração em si, porquanto o Direito está em constante movimento e o Poder Judiciário deve se adaptar. Na realidade, o que é passível de críticas é a maneira com a qual a mudança se deu: com a desconsideração das particularidades do caso e retroatividade do julgado inovador (nada obstante existisse nítida razão de segurança jurídica, conforme artigo 27 da Lei nº 9.868/99). É inegável que a confiabilidade é comprometida se essa mudança surpreende aquele que, com base na circunstância modificada, exerceu os seus direitos de liberdade confiando (porque podia!) em sua permanência.

Arruda Alvim<sup>14</sup>, estabelece que três são os critérios para a aferição da necessidade de modulação da decisão: o primeiro seria a existência de orientação firme anterior, capaz de gerar no jurisdicionado a certeza de estar agindo conforme o direito em vigor à época de sua conduta (e isso independe de ser ou não do mesmo tribunal); o segundo critério seria o âmbito do direito e a relevância da mudança para o particular (interpretando: se é um âmbito do qual se espera estabilidade e se ele exerce poder no cotidiano do particular); o terceiro diz respeito aos casos em que o Estado está envolvido, direta ou indiretamente e a nova posição prejudique o indivíduo. Não coincidentemente, a questão julgada no Tema 881 pode ser citada como exemplo em todos esses critérios, embora a modulação tenha sido vista como despicienda.

Frise-se que, em voto vencido, o Ministro Nunes Marques, ao se posicionar favoravelmente à modulação, admitiu que existiam diversos precedentes que levaram o contribuinte a entender pela permanência da coisa julgada. Suas palavras foram assertivas e, por esse exato motivo, pede-se a vênua para colacionar abaixo:

São inúmeros os precedentes nesse sentido. Estou, aqui, vendo vários julgados, do ministro Celso de Mello, do ministro Sepúlveda Pertence, que encaminham essa mensagem ao Judiciário nacional. Todos eles eram mais ou menos assim ementados: “coisa julgada em sentido material, indiscutibilidade, imutabilidade, coercibilidade; atributos especiais que qualificam os efeitos resultantes do comando sentencial; proteção constitucional que ampara e preserva a autoridade da coisa julgada; exigência de certeza e de segurança jurídica, valores fundamentais inerentes ao Estado democrático de direito; eficácia preclusiva da *res judicata*; a sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento específico de ação autônoma de impugnação, ação rescisória que haja sido proposta na fluência do prazo decadencial”.

[...]

Diante do que expus, já não fica muito fácil fixar a modulação em 2007. É fácil olhar hoje ou 2014 e fixar o marco de 2007, mas, até aquela data de 2014, toda a jurisprudência do Supremo protegia a coisa julgada e exigia o manejo de ação rescisória, por isso houve a impetração do mandado de segurança.

[...]

A modulação de efeitos pode (e deve) ser adotada nos casos em que a legitimidade do comportamento era plausível, isto é, quando o destinatário da regra não podia saber da inconstitucionalidade do seu comportamento<sup>15</sup>. Em se tratando especificamente da CSLL, os contribuintes agiram e planejaram confiando nas decisões que obtinham, sem que deles pudesse, legitimamente, ser esperado outro comportamento. Evidentemente, é inconcebível que

<sup>13</sup> STF. Tema 239. Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

<sup>14</sup> ARRUDA ALVIM, T.; MONNERAT, F. V. da F. Modulação: momento adequado, competência, critérios à luz de exemplos da jurisprudência. *Suprema - Revista de Estudos Constitucionais, Distrito Federal, Brasil*, v. 1, n. 1, p. 181–213, 2021, p. 187-188.

<sup>15</sup> ÁVILA, 2011, op. cit., p. 566.

sejam surpreendidos com uma consequência que não poderia ser prevista e que, portanto, não puderam escolher.

Elementares as ponderações de Humberto Ávila, para quem a retroatividade elimina até mesmo a responsabilidade. Em seu parecer, como o indivíduo age pensando estar sendo regulado por uma norma e termina sendo regulado por outra, da qual não tinha ciência, ele não é responsável pelo sentido jurídico da sua ação, simplesmente porque não tinha capacidade de entendimento dos efeitos jurídicos nem de determinação de vontade relativamente à prática dos atos cuja ocorrência desencadeou a sua aplicação<sup>16</sup>.

Independentemente de a orientação anterior relativamente à CSLL ser oriunda do Superior Tribunal de Justiça, se o Supremo Tribunal Federal alterou a posição até então adotada por Tribunal Superior, para, pela primeira vez, decidir que a declaração de inconstitucionalidade teria efeito expansivo e automático, a modulação precisaria ter lugar. Esse precedente põe em risco a confiabilidade *do* e *no* Judiciário, posto que, uma decisão que hoje foi favorável e reafirmada por diversos outros tribunais, pode amanhã ser revista com efeitos retroativos, gerando obrigações inesperadas para os contribuintes e maculando a calculabilidade, a cognoscibilidade e a confiabilidade. Ora, como então confiar na estabilidade da decisão judicial e do ordenamento jurídico?

Por mais que se tenha feito referência ao princípio da isonomia, é certo que, caso os contribuintes que não desfrutaram do afastamento do encargo entendessem pela inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, nada os impediria de recorrer ao Judiciário para contestá-la. Aqui, mencione-se uma máxima muito conhecida: o Direito não socorre aos que dormem. O modelo judiciário brasileiro foi organizado de maneira que permite que iguais, em situações iguais, sejam tratados de maneiras diferentes a depender da existência, ou não, de iniciativa (se um deles não provocar o Poder Judiciário, não pode o juiz fazê-lo de ofício); entretanto, isso não é justificativa para se relativizar garantias fundamentais.

Ante o conflito de princípios, entende-se que os efeitos prospectivos do Tema 881 seriam suficientes para que a isonomia fosse garantida, uma vez que, repise-se, anteriormente a ele não havia decisão *erga omnes* relativa à cessação dos efeitos das decisões que transitaram em julgado. A situação jurídica foi modificada com a publicação da ata de julgamento, não se podendo reivindicar, agora, a relativização do princípio da segurança jurídico-tributária para serem desconsideradas sentenças que, até então, eram válidas em sua plenitude.

## 6 CONCLUSÃO

O presente artigo teve como objetivo formular respostas para o problema de pesquisa proposto, a saber: o julgamento do Tema 881, a falta de modulação e a violação à segurança jurídico-tributária. A partir da análise dos fatos, das decisões judiciais e da doutrina selecionada, pôde-se chegar à conclusão de que, sim, a falta de modulação do Tema 881 afrontou diretamente a segurança jurídica na seara tributária, tal qual sustentado na hipótese.

São elencados como requisitos para a segurança jurídica a calculabilidade, a confiabilidade e a estabilidade, que ganham especial vulto no Direito Tributário; a essencialidade desses requisitos, entretanto, foi desconsiderada quando o Supremo Tribunal Federal analisou o caso dos contribuintes detentores de sentenças transitadas em julgado que reconheceram a inconstitucionalidade da CSLL e a inexistência da relação jurídico-tributária.

Como amplamente exposto e discutido, as pessoas jurídicas afetadas pela retroatividade da tese firmada no Tema 881 possuíam legítima expectativa de direito, haja vista que a jurisprudência, por todos esses anos, havia protegido a coisa julgada. Não apenas, o Tema Repetitivo 340 do Superior Tribunal de Justiça já havia fixado que, independentemente da

---

<sup>16</sup> ÁVILA, 2011, op. cit., p. 479.

decisão proferida na ADI nº 15, o pronunciamento do STF não teria o condão de alterar a situação jurídica consolidada.

Assim, não parece razoável a ideia de que, após o insucesso da declaração de inconstitucionalidade, o contribuinte, de modo automático, deveria reconhecer i) a alteração de sua relação jurídica, ii) a ineficácia da decisão legítima que possuía e iii) o nascimento do dever de pagar a CSLL, mormente quando o STF nada falou ao julgar a ADI nº 15 e nem mesmo os Tribunais Superiores eram pacificados a esse respeito.

Faz-se claro que o Tema 881 inovou e que a falta de modulação, responsável por fazer com que os efeitos da decisão retroajam a 2007, feriu diretamente a calculabilidade, a cognoscibilidade e a confiabilidade do Direito, indispensáveis para a existência da segurança jurídica. É como se desde 2007 o particular estivesse indo de encontro a um posicionamento judicial que não existia antes de 2023. Não há como existir conhecimento prévio, previsibilidade e estabilidade dessa forma.

O fato é que, para que o exercício da liberdade seja pleno, é essencial que o particular tenha ciência das regras que o regem e das consequências que as suas ações causarão em sua própria realidade. Ao permitir que esse mesmo particular seja regido por decisões que não existiam à época da prática de determinado ato (e que, aliás, são contrárias ao posicionamento judicial anterior), elimina-se a calculabilidade e a cognoscibilidade; quanto à confiabilidade, é certo que se vê eliminada tão logo os pronunciamentos judiciais passam a ser alterados abruptamente, sem que se leve em conta as peculiaridades do caso e os precedentes.

À vista disso, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, quando optou por não modular o acórdão apesar de existir razão de segurança jurídica, *vide* artigo 27 da Lei nº 9.868/99 e permitir a retroatividade da decisão que atribuiu nova obrigação aos contribuintes, violou a segurança que é esperada no Direito e pôs em xeque a confiança que o indivíduo deposita no Estado e utiliza para guiar as suas decisões e planejamentos.

## REFERÊNCIAS

AGRA, Walber de Moura. **Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

ARRUDA ALVIM, T.; MONNERAT, F. V. da F. **Modulação: momento adequado, competência, critérios à luz de exemplos da jurisprudência**. *Suprema - Revista de Estudos Constitucionais, Distrito Federal, Brasil*, v. 1, n. 1, p. 181–213, 2021. DOI: 10.53798/suprema.2021.v1.n1.a21. Disponível em: <https://suprema.stf.jus.br/index.php/suprema/article/view/21>. Acesso em: 20 mai. 2024.

ÁVILA, Humberto. **Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil. Vade Mecum Acadêmico de Direito**. 36. ed., São Paulo: Rideel, 2023.

\_\_\_\_\_. Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Vade Mecum Acadêmico de Direito**. 36. ed., São Paulo: Rideel, 2023.

\_\_\_\_\_. Lei Nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. 36. ed., São Paulo: Rideel, 2023.

\_\_\_\_\_. Lei Nº 7.869, de 15 de dezembro de 1988. **Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências**. 13. ed., São Paulo: Juspodivm, 2023.

\_\_\_\_\_. Lei Nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. **Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal**. 36. ed., São Paulo: Rideel, 2023.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.118.893/MG. **Constitucional. Tributário. Processual Civil. Recurso Especial Representativo de Controvérsia**. Rito do Art. 543-C do CPC. Contribuição Social Sobre o Lucro – CSLL. Coisa Julgada. Declaração De Inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 e de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária [...]. Relator: Ministro Arnaldo Esteves Lima, Data de Julgamento: 23/03/2011. Disponível em:

[https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=340&cod\\_tema\\_final=340](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=340&cod_tema_final=340). Acesso em: 10 de abril de 2024.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Súmula 239. **Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores**. Sessão Plenária de 13/12/1963. Súmula da Jurisprudência Predominante do Supremo Tribunal Federal – Anexo ao Regimento Interno. Edição: Imprensa Nacional, 1964, p. 114. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seqsumula239/false>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 949297/CE. **Direito constitucional e tributário. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral**. Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL). Obrigação de trato sucessivo. Hipóteses de cessação dos efeitos da coisa julgada diante de decisão superveniente do STF [...]. Relator: Ministro Edson Fachin, Data de Julgamento: 2 de mai. de 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 1126631/RS**. Coisa julgada em sentido material. Indiscutibilidade, imutabilidade e coercibilidade: atributos especiais que qualificam os efeitos resultantes do comando sentencial. Proteção constitucional que ampara e preserva a autoridade da coisa julgada [...]. Relator: Ministro Celso de Mello, Data de Julgamento: 31 de mai. de 2019. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/768202658>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 864746/MG**. Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Tributário. Ação rescisória. Exaurimento prazo decadencial. Coisa julgada em sentido material. Imutabilidade. Precedentes. [...] Relator: Ministro Dias Toffoli, Data de Julgamento: 27 de out. de 2015. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/864045197>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 661256/SC STF - RE: 661256. Constitucional. Previdenciário. Parágrafo 2º do art. 18 da Lei 8.213/91. **Desaposentação. Renúncia a anterior benefício de aposentadoria**. Utilização do tempo de serviço/contribuição que fundamentou a prestação previdenciária originária. Relator: Ministro

Dias Toffoli, Data de Julgamento: 6 de fev. de 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4157562&numeroProcesso=661256&classeProcesso=RE&numeroTema=503>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Agravo 662597/RR. **Coisa julgada em sentido material. Indiscutibilidade, imutabilidade e coercibilidade:** atributos especiais que qualificam os efeitos resultantes do comando sentencial. Proteção constitucional que ampara e preserva a autoridade da coisa julgada [...]. Relator: Ministro Celso de Mello, Data de Julgamento: 7 de out. de 2014. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/25296419>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal (5ª Região). **Apelação em Mandado de Segurança** 90497/CE. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LEI 7689/88. MANDADO DE SEGURANÇA. OFENSA À COISA JULGADA. APELAÇÃO PROVIDA. Relator: Desembargador Federal Frederico Pinto de Azevedo. Data de Julgamento: 3 de nov. de 2009. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-5/8339457>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

CABRAL, Antonio do Passo. **Coisa julgada e preclusões dinâmicas:** entre continuidade, mudança e transição de posições processuais estáveis. 4. ed. ver., atual. e ampl. Salvador: Editora JusPodivm, 2021.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 29. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

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

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito.** Tradução: João Baptista Machado. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998

ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado.** In: Doutrina: edição comemorativa de 15 anos. Obra lançada em comemoração aos 15 anos do STJ. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 6 de abril de 2024.