



Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP
Curso de Direito

**A nova configuração da Coisa Julgada Tributária à luz dos temas
881 e 885 do STF**

Brasília-DF
2025

JULIANA ALVES DE SEIXAS

**A nova configuração da Coisa Julgada Tributária à luz dos temas
881 e 885 do STF**

Artigo apresentado como requisito para conclusão do curso de Bacharelado em Direito pelo Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP.

Orientadora: Prof. Ms. Onízia de Miranda Aguiar Pignataro

Brasília-DF
2025

JULIANA ALVES DE SEIXAS

**A nova configuração da Coisa Julgada Tributária à luz
dos temas 881 e 885 do STF**

Artigo apresentado como requisito para conclusão do curso de Bacharelado em Direito pelo Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP.

Brasília, 04 de novembro de 2025.

Banca Examinadora

Prof. Ma. Onízia de Miranda Aguiar Pignataro
Orientadora

Prof. Aline Teixeira Leal Nunes
Examinadora

Prof. Janete Ricken Lopes de Barros
Examinador

A nova configuração da Coisa Julgada Tributária à luz dos temas 881 e 885 do STF

Juliana Alves de Seixas

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. Fundamentação Científica da Pesquisa; 2.1 Metodologia jurídica utilizada; 2.2 Referencial Teórico; 3. Análise Crítica dos Temas 881 e 885; 2.1 Contexto Fático e Processual do Tema 881; 2.2 Contexto Fático e Processual do Tema 885; 3. Análise da Segurança Jurídica e da Livre Concorrência; 3.1 Impactos da Coexistência de Regimes Tributários Distintos sobre a Competitividade e a Livre Concorrência; 3.2 Segurança Jurídica em Face da Isonomia Concorrencial; 3.3. A Cessação dos Efeitos da Coisa Julgada e a Tese da Relativização; 4. Considerações Finais; Referências Bibliográficas.

Resumo:

Este trabalho analisou criticamente as decisões do Supremo Tribunal Federal nos Temas 881 e 885, avaliando seus impactos sobre a coisa julgada tributária em relações de trato sucessivo, a segurança jurídica e a livre concorrência. O referido trabalho fundamenta-se em autores como Marinoni, Barbosa Moreira, Gilmar Mendes, Luis Roberto Barroso, Paulsen, Coêlho, Zavaski e Tomazette. Por meio de pesquisa qualitativa, revisão doutrinária e comparações jurisprudenciais, examina-se a tensão entre supremacia constitucional e previsibilidade fiscal. Concluiu-se sobre a possível mitigação atípica da coisa julgada, sua modulação de efeitos, e como isso impacta na segurança jurídica dos contribuintes e no direito concorrencial.

Palavras-chaves: Tema 881 e 885 do STF. Coisa Julgada Tributária. Segurança Jurídica. Modulação de Efeitos. Livre Concorrência.

Abstract:

This study critically analyzed the decisions of the Brazilian Supreme Federal Court in Themes 881 and 885, evaluating their impact on tax res judicata in successive legal relations, legal certainty, and free competition. The research is grounded in the works of Marinoni, Barbosa Moreira, Gilmar Mendes, Luís Roberto Barroso, Paulsen, Coêlho, Zavaski, and Tomazette. Through qualitative research, doctrinal review, and jurisprudential comparison, it examines the tension between constitutional supremacy and fiscal predictability. The study concludes on the possible atypical mitigation of res judicata, its modulation of effects, and how these developments affect taxpayers' legal certainty and competition law.

Keywords: STF Themes 881 and 885. Tax Res Judicata. Legal Certainty. Modulation of Effects. Free Competition.

INTRODUÇÃO

A consolidação do regime de precedentes vinculantes e o fortalecimento do controle concentrado de constitucionalidade transformaram de modo profundo a dinâmica entre jurisdição constitucional e segurança jurídica no ordenamento brasileiro. Essa mudança tornou-se particularmente sensível em matéria tributária, na qual a estabilidade das decisões judiciais possui impacto direto sobre o planejamento empresarial, a neutralidade fiscal e a livre concorrência.

Nesse contexto, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos Temas 881 e 885 da repercussão geral inauguraram uma nova configuração da coisa julgada tributária. Ao reconhecer que a superveniência de pronunciamento da Corte em repercussão geral tem o condão de fazer cessar automaticamente os efeitos prospectivos de decisões transitadas em julgado em sentido contrário.

Tal orientação reascendeu o debate acerca dos limites constitucionais da autoridade da coisa julgada. O ponto nodal da controvérsia reside em determinar se tais julgados configuram uma forma de relativização da coisa julgada ou se apenas representam uma cessação prospectiva legítima, compatível com a segurança jurídica dos contribuintes.

A hipótese central sustenta que, embora o STF tenha negado a ocorrência de relativização formal, as teses firmadas podem representar uma mitigação atípica da coisa julgada, ao permitir que decisões transitadas sejam esvaziadas. Essa prática pode comprometer a previsibilidade do direito, fragilizando a confiança dos contribuintes e repercutindo sobre a neutralidade concorrencial.

A justificativa da pesquisa repousa na relevância teórica e prática do tema. Isso porque, a análise contribui para o debate sobre os limites da jurisdição constitucional na redefinição da coisa julgada e sobre a compatibilização entre segurança jurídica e justiça fiscal. Além de ponderar os efeitos concornciais decorrentes da coexistência de regimes tributários distintos, resultantes da aplicação desigual da jurisprudência constitucional.

Dessa forma, o trabalho organiza-se de modo a conduzir o leitor pela evolução da problemática proposta. O primeiro capítulo estabelece a base científica da pesquisa e apresenta o método jurídico adotado. Em seguida, o segundo analisa o contexto fático e processual dos Temas 881 e 885. Assim, passando ao terceiro capítulo, é analisada a coisa julgada nas relações tributárias de trato sucessivo em paralelo ao equilíbrio competitivo. Por fim, o último capítulo reúne as conclusões, destacando a necessidade de compatibilizar a preservação da segurança jurídica e coisa julgada, sem ocasionar uma injustiça fiscal.

1. FUNDAMENTAÇÃO CIENTÍFICA DA PESQUISA

O tema insere-se em um contexto de significativa transformação hermenêutica no direito constitucional e tributário brasileiro, especialmente após a consolidação do regime de repercussão geral e o fortalecimento do controle concentrado de constitucionalidade. Foi nesse contexto que, o STF, ao julgar os Recursos Extraordinários n. 949.297¹ (Tema 881) e n. 955.227² (Tema 885), fixou a seguinte tese:

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, da anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

A partir dessa tese, o STF reconfigurou o regime jurídico da coisa julgada tributária em relações de trato sucessivo, reconhecendo que decisões supervenientes da própria Corte, em controle abstrato ou com repercussão geral, têm o condão de limitar ou cessar os efeitos de sentenças anteriormente transitadas em julgado.

Esse novo paradigma projeta-se além de uma discussão técnico-processual sobre a eficácia da coisa julgada, pois coloca em tensão dois valores constitucionais fundamentais: a supremacia da Constituição Federal (CF) e a função uniformizadora do STF; e a autoridade da coisa julgada como expressão da segurança jurídica e da previsibilidade normativa.

A partir desse contexto, formula-se o problema de pesquisa: em que medida os julgados do STF nos Temas 881 e 885 configurariam uma relativização da coisa julgada tributária e quais seriam os seus impactos concretos dessa orientação jurisprudencial sobre a segurança jurídica, a previsibilidade das relações fiscais e a isonomia concorrencial?

A hipótese central que orienta a investigação sustenta que tais precedentes não se limitam a modular efeitos prospectivos de novas interpretações, mas introduzem verdadeira relativização da coisa julgada, mitigando a garantia prevista no art. 5º, XXXVI, CF.³ Os julgados acabam por enfraquecer a estabilidade das decisões judiciais, instaurando cenários de

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 949297**, Rel. Min. Edson Fachin, DJ 02.05.2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357653486&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 955227**, Rel. Min. Roberto Barroso, DJ 02.05.2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357657888&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

³ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

insegurança que repercutem diretamente nas estratégias empresariais, no planejamento tributário e na neutralidade concorrencial.

A relevância da pesquisa apresenta múltiplas dimensões. Primeiramente, no plano acadêmico, pretende-se contribuir para o aprofundamento da reflexão teórica acerca da eficácia temporal das decisões do STF, da mutabilidade da interpretação constitucional e dos limites à jurisdição constitucional no redesenho da coisa julgada. Já no plano social, busca evidenciar o possível impacto sobre contribuintes que organizaram suas condutas à luz de decisões definitivas, mas que passam a enfrentar incertezas em razão de entendimentos supervenientes.

Por fim, no plano econômico, o presente artigo objetiva analisar a coexistência de regimes tributários distintos, decorrente da aplicação diferenciada da jurisprudência em virtude da existência ou não de sentenças transitadas em julgado. Visando compreender se existe um comprometimento da livre concorrência e da neutralidade tributária, que, conforme previstos no art. 170 da CF⁴ são valores estruturantes da ordem econômica.

1.1 Metodologia jurídica utilizada

A presente pesquisa adota uma abordagem qualitativa, de natureza teórico-dogmática e crítica, orientada à análise dos fundamentos normativos e jurisprudências relacionados à coisa julgada tributária em relações de trato sucessivo. O foco recai sobre as teses fixadas pelo STF nos Tema 881 e Tema 885, de modo a investigar a legitimidade e os efeitos jurídicos dessas decisões no âmbito da jurisdição constitucional, especialmente no que concerne à segurança jurídica, à previsibilidade das decisões e à igualdade tributária.

Segundo Nitish Monebhurrun,⁵ a metodologia jurídica deve partir de uma estrutura clara, voltada a demonstrar um raciocínio e a sustentar a argumentação de forma rigorosa, pois um método eficiente é aquele que simplifica informações complicadas e clarifica situações confusas. Nesse sentido, a escolha de uma abordagem qualitativa e dogmática justifica-se pela necessidade de examinar criticamente conceitos estruturantes, como a autoridade da coisa julgada e a função estabilizadora da jurisdição em diálogo com a prática jurisprudencial do STF.

O estudo será desenvolvido a partir da análise crítica da literatura jurídica especializada, abrangendo obras que tratam da relativização da coisa julgada, da mutação constitucional e da

⁴ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁵ MONEBHURRUN, Nitish. **Manual de metodologia jurídica:** técnicas para argumentar em textos jurídicos. 2. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022. p. 31.

continuidade das relações jurídicas em matéria tributária. Essa etapa permitirá a identificação das principais correntes doutrinárias e a sistematização dos fundamentos que embasam as posições divergentes acerca da eficácia temporal das decisões judiciais. O método utilizado será o dedutivo, pautado na interpretação sistemática da legislação brasileira e dos acórdãos já mencionados.

Conforme ensinam Marconi e Lakatos,⁶ a técnica científica deve ser compreendida como o conjunto de processos que orientam a investigação, servindo de instrumento para alcançar resultados consistentes. Assim, pretende-se avaliar a coerência interna dos fundamentos adotados pela Suprema Corte bem como os efeitos estruturais de tais decisões sobre a segurança jurídica, a estabilidade das relações tributárias e a isonomia concorrencial. Essa distinção metodológica, como leciona Raphael Queiroz,⁷ é fundamental para garantir que a pesquisa não se limite a mera compilação, mas opere uma análise crítica e interpretativa.

Dessa forma, a metodologia aqui delineada pretende não apenas oferecer uma base teórica sólida, mas também contribuir para o debate jurídico sobre os limites da jurisdição constitucional na redefinição da autoridade da coisa julgada, enfatizando sua repercussão sobre a segurança jurídica e sobre a ordem econômica.

1.2 Referencial teórico

A coisa julgada é um dos institutos mais relevantes do direito processual, concebida para assegurar estabilidade às decisões judiciais e previsibilidade às relações jurídicas. No art. 5º, XXXVI,⁸ da CF é conferida ao instituto a natureza de garantia fundamental e cláusula pétreia. Em adição, no art. 502,⁹ o Código de Processo Civil (CPC) define coisa julgada como sendo a decisão de mérito imutável, que não poderá ser recorrida, conceito reforçado no art. 6º, § 3º¹⁰ da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB).

A coisa julgada se classifica como formal ou material, conforme exposto Thereza

⁶ MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 62.

⁷ QUEIROZ, Raphael. **Monografia jurídica: passo a passo – projeto, pesquisa, redação e formatação**. São Paulo: Atlas, 2005. p. 88.

⁸ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁹ BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Presidência da República: Brasília. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 set. 2025.

¹⁰ BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Presidência da República: Brasília, 1942. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657.htm. Acesso em: 01 out. 2025.

Alvim:¹¹ “A primeira refere-se à impossibilidade de discussão da decisão nos limites do processo em que foi proferida, por não estar mais sujeita a recurso – ocorre em todos os processos”. Em contraponto, explicou que a coisa julgada material é: “a qualidade que torna imutável e indiscutível o comando que emerge da parte dispositiva da decisão de mérito.”

Do ponto de vista constitucional, Alexandre de Moraes¹² observa que a coisa julgada é expressão concreta do princípio da segurança jurídica, elemento essencial ao Estado Democrático de Direito, ao lado do direito adquirido e do ato jurídico perfeito. Por esse viés, Robert Alexy,¹³ reconhece que a coisa julgada deve ser compreendida como um ponto de equilíbrio entre os valores da segurança jurídica e da justiça material, permitindo que, prevaleça a necessidade de previsibilidade e confiança no ordenamento.

Além da função estabilizadora, a doutrina identifica também a função pacificadora, uma vez que, como salienta George Salomão Leite,¹⁴ a autoridade da coisa julgada atua como mecanismo de pacificação social, encerrando controvérsias e permitindo que a sociedade siga adiante, sem a constante reabertura de disputas já decididas. Em igual sentido, Ana Paula de Barcellos¹⁵ destaca que a coisa julgada confere força de autoridade às decisões judiciais, reforçando a confiança no sistema de justiça e garantindo a efetividade do Estado de Direito.

Tais funções são especialmente relevantes no âmbito tributário, em que as relações de trato sucessivo e a repercussão econômica das decisões exigem alto grau de previsibilidade. A ausência de estabilidade decisória compromete não apenas a confiança dos contribuintes, mas também o equilíbrio concorrencial e a justiça fiscal, temas centrais a serem explorados nos subtópicos seguintes deste capítulo.

A discussão acerca da possibilidade de relativização da coisa julgada, ganhou relevo na doutrina e na jurisprudência diante de hipóteses em que a sentença transitada em julgado revela-se incompatível com a Constituição. Passou-se, a admitir a figura da chamada coisa julgada inconstitucional. Nesse viés, Luiz Guilherme Marinoni¹⁶ ressalta que a proteção da coisa

¹¹ JÚNIOR, José; BIZARRIA, Juliana. 7. Conflito Entre Coisas Julgadas In: AURELLI, Arlete et al. **Estudos em Homenagem à Professora Thereza Alvim**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2020. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/estudos-em-homenagem-a-professora-thereza-alvim/1199046024>. Acesso em: 28 ago. 2025.

¹² MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 33. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 231.

¹³ ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 131.

¹⁴ LEITE, George Salomão. **Direito constitucional brasileiro**. Salvador: JusPodivm, 2020. p. 529.

¹⁵ BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 417-419.

¹⁶ MARINONI, Luiz Guilherme. **Coisa Julgada Inconstitucional**. In: MARINONI, Luiz. **Coisa Julgada Inconstitucional**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/coisa-julgada-inconstitucional-ed-2024/2924143512>. Acesso em: 27 abr. 2025.

julgada não pode converter-se em blindagem para decisões inconstitucionais, pois não há como admitir que a Constituição seja violada sob o manto de uma decisão transitada em julgado, razão pela qual admite a possibilidade de revisão excepcional.

A jurisprudência constitucional brasileira tem recorrido à cláusula *rebus sic stantibus* (enquanto as coisas estão assim) para fundamentar a cessação dos efeitos da coisa julgada em relações jurídicas de trato sucessivo. Essa cláusula, oriunda do direito contratual, indica que a obrigatoriedade de uma decisão ou ajuste depende da manutenção das condições fáticas e normativas existentes no momento da sua constituição.

Transposta para o campo processual, significa que a autoridade da coisa julgada mantém-se enquanto persistirem os pressupostos de fato e de direito que lhe deram origem, podendo cessar diante de mudanças substanciais no ordenamento jurídico. Como explica Teori Albino Zavascki,¹⁷ a coisa julgada não é um valor absoluto, mas condicionado, sobretudo em relações jurídicas continuadas, em que a alteração da base normativa ou fática pode implicar na perda de eficácia prospectiva da decisão.

O recurso à cláusula *rebus sic stantibus* foi determinante para a decisão da Suprema Corte nos Temas 881 e 885, em que se admitiu a relativização dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária. Esse entendimento foi corroborado por Mario Augusto Carboni,¹⁸ tendo em vista que, teria sido privilegiada a igualdade tributária e a livre concorrência, ao impedir que decisões individuais viesssem a privilegiar economicamente determinados contribuintes, em detrimento da neutralidade fiscal e da isonomia.

A relativização da coisa julgada, contudo, não pode ser banalizada. Ao mesmo tempo em que se reconhece a necessidade de afastar a subsistência de decisões incompatíveis com a Constituição, impõe-se a preservação da segurança jurídica como pilar do Estado de Direito. Essa tensão pode ser solucionada pelo ponto de equilíbrio:¹⁹ a manutenção da coisa julgada como regra e sua flexibilização apenas em hipóteses excepcionais.

Esse debate conecta-se, ainda, ao fenômeno da mutação constitucional, entendido como a transformação do sentido normativo da Constituição a partir da evolução jurisprudencial. Nesses casos, a cessação dos efeitos da coisa julgada não decorre de um vício originário, mas

¹⁷ ZAVASCKI, Teori Albino. **Eficácia das Sentenças na Jurisdição Constitucional**. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2017. Disponível em: <https://proview.thomsonreuters.com/launchapp/title/rt/monografias/99938177/v4/document/119363408>. Acesso em: 27 abr. 2025.

¹⁸ CARBONI, Mario Augusto. **Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado**. In: PAULA, Fernanda de; PENCAK, Nina (coord.). **Tributação, liberdade e igualdade: as contribuições do Ministro Luís Roberto Barroso**. Belo Horizonte: Fórum, 2025. p. 831-848.

¹⁹ BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 419.

de uma mudança hermenêutica superveniente. E sobre esse contexto, Guilherme Marinoni²⁰ sublinha que a mutação constitucional não pode converter-se em mecanismo de corrosão generalizada da coisa julgada, mas apenas em instrumento para adequar situações jurídicas futuras à nova ordem interpretativa.

A análise da coisa julgada em relações jurídicas de trato sucessivo revela peculiaridade. Caracterizadas pela renovação periódica de obrigações, como ocorre nas prestações tributárias anuais, mensais ou recorrentes. Conforme leciona Héleno Taveira Tôrres,²¹ cada novo período de incidência configura um fato gerador autônomo, ensejando, portanto, novas obrigações tributárias, fundadas na mesma norma.

Nesse contexto, Teori Albino Zavascki²² reforça essa ideia ao sustentar que, nas relações de trato sucessivo, a eficácia da coisa julgada se mantém apenas enquanto persistirem inalterados os elementos normativos e fáticos que lhe deram suporte. Assim, Hugo de Brito Machado²³ pontua que qualquer modificação legislativa ou jurisprudencial pode repercutir sobre seus efeitos futuros.

Esse entendimento tem especial relevância em matéria tributária, pois cada exercício fiscal dá origem a uma obrigação distinta,²⁴ fundada no mesmo tributo, constituindo relações jurídicas autônomas que devem ser homogeneizadas.

A isonomia tributária, não se resume a uma igualdade meramente formal, mas impõe que situações equivalentes recebam o mesmo tratamento fiscal. Isso porque, o princípio da isonomia ocupa posição central no constitucionalismo brasileiro, encontrando previsão expressa no art. 5º, caput, CF²⁵ e, de forma específica em matéria tributária, no art. 150, II, que

²⁰ MARINONI, Luiz Guilherme. **Coisa Julgada Inconstitucional**. In: MARINONI, Luiz. **Coisa Julgada Inconstitucional**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/coisa-julgada-inconstitucional-ed-2024/2924143512>. Acesso em: 27 abr. 2025.

²¹ TÔRRES, Héleno Taveira. **O Poder Judiciário e o Processo Tributário**: divergência jurisprudencial e coisa julgada nas relações tributárias continuativas. In: DERZI, Isabel Abreu Machado (coord.). **Separação dos Poderes e Efetividade do Sistema Tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 2010. p. 291.

²² ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional**: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Superior Tribunal De Justiça. **Doutrina do Superior Tribunal de Justiça**: edição comemorativa de 15 anos. Brasília: STJ, 2005. p. 109–132. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 27 abr. 2025.

²³ MACHADO, Hugo de Brito. **Coisa julgada**: constitucionalidade e legalidade em matéria tributária. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2006. p. 77.

²⁴ ASSIS, Araken. **§ 440.º Fisionomia da Coisa Julgada**. In: ASSIS, Araken. **Processo Civil Brasileiro – Vol. IV**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2022. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/secao/440-fisionomia-da-coisa-julgada-capitulo-92-coisa-julgada-processo-civil-brasileiro-parte-especial-procedimento-comum-da-demanda-a-coisa-julgada/1355213767v>. Acesso em: 27 abr. 2025.

²⁵ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em:

veda a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Nesse contexto, Leandro Paulsen²⁶ observa que a isonomia em matéria tributária não é apenas a proibição de privilégios ou discriminações arbitrárias, mas exige que a tributação deve ser estruturada de modo equitativo.

Na doutrina de Ricardo Lodi Ribeiro,²⁷ a isonomia tributária é compreendida como corolário da justiça fiscal. Para o autor, a manutenção de privilégios decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado que afastam a incidência de determinado tributo constitui afronta ao princípio da igualdade, pois assegura tratamento mais vantajoso a determinados contribuintes, ferindo a livre concorrência.

Esse raciocínio ganha especial relevância no contexto dos Temas 881 e 885 do STF, que discutiu se a perpetuação da coisa julgada tributária poderia consolidar situações de desequilíbrio concorrencial. Essa perspectiva é reforçada por Claudio Seefelder Filho²⁸ ao destacar que a subsistência eterna da coisa julgada em matéria tributária poderia criar privilégios em um sistema que exige uniformidade e igualdade na imposição de encargos fiscais.

Desse modo, a dimensão tributária da isonomia não se esgota na vedação de privilégios normativos, mas se estende à interpretação jurisprudencial que garante tratamento uniforme entre diferentes contribuintes que se encontram em situações idênticas. A relativização da coisa julgada em relações de trato sucessivo, insere-se nesse esforço de compatibilizar a segurança jurídica com a igualdade concorrencial.

Entre os princípios que regem essa isonomia, destaca-se a livre concorrência, art. 170, IV, CF,²⁹ que, estabelece o marco normativo que impede a criação de privilégios que distorçam a competição. No campo tributário, a Constituição prevê ainda, no art. 146-A,³⁰ o princípio da neutralidade tributária, segundo o qual cabe à lei complementar estabelecer critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios concorrenenciais.

11 set. 2025.

²⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 113.

²⁷ RIBEIRO, Ricardo Lodi. Coisa Julgada tributária e o Código de Processo Civil/2015. In: MACHADO, Hugo de Brito (Org.). **O processo Tributário e o Código de Processo Civil 2015**. São Paulo: Malheiros, 2017. p. 603.

²⁸ SEEFFELDER FILHO, Claudio Xavier. **Precedente normativo do Supremo Tribunal Federal e a Equiparação dos Sistemas de Controle de Constitucionalidade no Brasil**: efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em Controle Difuso e Concentrado de Constitucionalidade Sobre a Coisa Julgada Formada nas Relações Tributárias de Trato Continuado (RE nº 949.297, Tema nº 881; e RE nº 955.227, Tema nº 885). In: PAULA, Fernanda de; PENCAK, Nina (coord.). **Tributação, liberdade e igualdade**: as contribuições do Ministro Luís Roberto Barroso. Belo Horizonte: Fórum, 2025. p. 322.

²⁹ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

³⁰ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

Nesse contexto, Luís Roberto Barroso³¹ salienta que a livre iniciativa deve ser compreendida como a garantia de condições justas de competição, assegurando que o Estado corrija distorções e preserve a igualdade material entre os agentes econômicos. No mesmo sentido Teori Zavascki³² defende que ofenderia o mais elementar senso de justiça invocar a força da coisa julgada do caso concreto para assegurar a um contribuinte privilégio fiscal que é negado, com força vinculante, a todos os demais cidadãos nas mesmas condições.

Desse modo, percebe-se que a relativização da coisa julgada tributária, embora tensione a segurança jurídica, pode se revelar também como mecanismo de preservação da livre iniciativa e da neutralidade concorrencial. Com isso, pretende-se oferecer uma contribuição crítica e fundamentada ao debate sobre os limites da jurisdição constitucional na redefinição da autoridade da coisa julgada em matéria tributária.

2. ANÁLISE CRÍTICA DOS TEMAS 881 E 885 DO STF

Este capítulo examinará criticamente os Temas 881 (RE 949.297/CE) e 885 (RE 955.227/BA), aprofundando a hipótese central desenvolvida no capítulo anterior, a compatibilização entre a autoridade dos precedentes do STF e a segurança jurídica nas relações tributárias de trato sucessivo. Será examinada a coerência sistemática entre supremacia constitucional e as limitações temporais ao poder de tributar, quais sejam, a irretroatividade e a anterioridade, tomadas como salvaguardas ordinárias de previsibilidade e de proteção da confiança, sem confusão com a técnica excepcional de modulação de efeitos.

Em ambos os casos em análise, a Corte afirmou a cessação prospectiva da eficácia de decisões pretéritas, sem retorno ao passado e com observância das anterioridades, reequilibrando a igualdade tributária e a neutralidade concorrencial. A perspectiva não implicaria em uma “relativização” indistinta da coisa julgada, mas na suposta aplicação, em matéria continuada, da cláusula *rebus sic stantibus*, que delimita a eficácia temporal do julgado e veda efeitos retroativos indevidos.

Nessa linha, Paulo Mendes³³ observa que as relações jurídicas de trato continuado não

³¹ BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 121.

³² ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional**: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Superior Tribunal De Justiça. **Doutrina do Superior Tribunal de Justiça**: edição comemorativa de 15 anos. Brasília: STJ, 2005. p. 109–132. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 27 abr. 2025.

³³ MENDES, Paulo de Oliveira. **A coisa julgada e precedentes**: análise das relações jurídicas de trato continuado. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) — Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, 2013. p. 155-168.

podem ser vistas como estáticas, pois se encontram abertas à mutabilidade circunstancial. Exatamente por isso, impõe-se compreender a coisa julgada como fenômeno condicionado à permanência do estado de direito vigente.

No plano teórico, a segurança jurídica é manejada como padrão de controle do sistema decisório. No sentido alexyano,³⁴ ela não é um valor absoluto, mas uma razão em princípio que se realiza por meio de regras de proteção da confiança e de contenção de retroatividade. No constitucionalismo brasileiro³⁵ a supremacia da Constituição e a força vinculante dos precedentes estruturam um regime de estabilidade que não se confunde com imutabilidade absoluta, sobretudo quando se trate de prestações sucessivas.

Esse entendimento é complementado por Paulo Mendes³⁶ ao explicar que o precedente qualificado, especialmente os oriundos do STF, representa verdadeira “mudança jurídica” e, por isso, pode implicar cessação prospectiva da decisão anterior, sem violação da coisa julgada, mas por mutação de seu suporte normativo. Interpretação corroborada pelo entendimento que identifica na solução pro futuro uma técnica de compatibilização entre a autoridade dos precedentes e a proteção da confiança. Preservando a estabilidade sem perpetuar assimetrias competitivas,³⁷ firmando a igualdade e neutralidade tributária.

Assim, pode-se sintetizar que os precedentes firmados pela Corte deverão ser aplicados de forma imediata e prospectiva, porém com observância necessária da segurança jurídica, isonomia tributária e livre concorrência. Nesse mesmo sentido, Seefelder³⁸ sustenta que, diante do precedente do STF, há alteração do suporte jurídico que faz cessar efeitos prospectivamente, sem necessidade de ação declaratória, revisional ou rescisória.

Esse enquadramento não traduz “relativização” indiscriminada da coisa julgada, ele deriva da leitura *rebus sic stantibus* das relações continuadas, segundo a qual a alteração superveniente do estado jurídico, reconhecida pelo STF. Delimitando para o futuro a eficácia da decisão anterior,³⁹ sem retroação e sem necessidade de refazimento procedural quando

³⁴ ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 131.

³⁵ MENDES, Gilmar Ferreira; GONET BRANCO, Paulo Gustavo. **Curso de direito constitucional**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 1.032.

³⁶ MENDES, Paulo de Oliveira. **A coisa julgada e precedentes:** análise das relações jurídicas de trato continuado. 2013. 260 f. Dissertação (Mestrado em Direito) — Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, 2013. p. 204-219.

³⁷ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 113.

³⁸ SEEFFELDER FILHO, Cláudio Xavier. **Jurisdição constitucional e a coisa julgada tributária**. Brasília: IDP, 2021. p. 17.

³⁹ ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional:** eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Superior Tribunal De Justiça. **Doutrina do Superior Tribunal de Justiça:** edição comemorativa de 15 anos. Brasília: STJ, 2005. p. 109-132. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacao/institucional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 27 abr. 2025.

apenas se trata de cessar efeitos prospectivos.

Importa, ainda, distinguir com precisão categorias que por vezes se confundem no debate público. Primeiramente, a modulação de efeitos, prevista no art. 27 da Lei nº 9.868/1999,⁴⁰ é técnica excepcional, sujeita a quórum qualificado, que altera o marco temporal da decisão constitucional. Já as anterioridades, previstas no art. 150, III, “b” e “c”, CF,⁴¹ são limitações ao poder de tributar e operam *ex nunc* (deste momento em diante) por força constitucional, assegurando previsibilidade e planejamento do contribuinte; como lecionam Gilmar Mendes e Gustavo Gonet,⁴² não se trata, de modulação de efeitos propriamente dita.

Desse modo, análise dos Temas 881 e 885, nessa chave, dialoga com dois pilares jurisprudenciais: o Tema 494 (RE 596.663)⁴³, que dá lastro à aplicação de *rebus sic stantibus* em relações continuadas, e o Tema 733 (RE 730.462)⁴⁴, que ilumina, no plano processual, a inexigibilidade de títulos à luz dos arts. 525 e 535 do CPC⁴⁵.

Com esse arcabouço, o capítulo analisa o contexto fático e processual dos recursos que deram origem aos temas, se, e em que medida, as teses firmadas maximizam a segurança jurídica sem cristalizar privilégios anticompetitivos, ou se essa proteção da livre concorrência acabou gerando uma insegurança jurídica, seja pela “relativização” da coisa julgada, ou por falta de modulação específica.

2.1 Contexto Fático e Processual do Tema 881

O Recurso Extraordinário nº 949.297/CE⁴⁶ teve origem em controvérsia envolvendo a Têxtil Bezerra de Menezes S.A., contribuinte que, em 1992, obteve decisão transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL),

⁴⁰ BRASIL. **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. Presidência da República: Brasília, 1999. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm. Acesso em: 30 abr. 2025.

⁴¹ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁴² MENDES, Gilmar Ferreira; GONET BRANCO, Paulo Gustavo. **Curso de direito constitucional.** 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 1.032.

⁴³ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **RE 596663.** Rel. Min. Marco Aurélio, red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki. DJ 26.11.2014. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283071423&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

⁴⁴ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **RE 730462.** Rel. Min. Teori Zavascki. DJ 09.09.2015. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=307679468&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

⁴⁵ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil.** Presidência da República: Brasília. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 set. 2025.

⁴⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 949297,** Rel. Min. Edson Fachin, DJ 02.05.2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357653486&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

instituída pela Lei n.º 7.689/1988. A sentença reconheceu a inconstitucionalidade formal da exação, sob o argumento de que o tributo exigia veiculação por lei complementar. Essa decisão, portanto, constituiu uma coisa julgada material favorável ao contribuinte, impedindo a cobrança da contribuição por mais de uma década.

A situação jurídica alterou-se com o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 15/DF,⁴⁷ em 2007, no qual o STF declarou constitucional a Lei n.º 7.689/1988, reconhecendo a legitimidade da cobrança da CSLL. A partir desse momento, instaurou-se um conflito de temporalidades entre a coisa julgada individual, favorável à empresa, e a decisão em controle concentrado, dotada de eficácia *erga omnes* (em relação a todos) e efeito vinculante. Com base nessa mudança, a União passou a exigir o tributo novamente, mas apenas para fatos geradores posteriores ao novo entendimento constitucional.

O caso chegou ao Supremo por meio de recurso da União, que questionava a subsistência da coisa julgada após a decisão de controle concentrado, fundamentando suas alegações da supremacia da Constituição e na autoridade do STF. A recorrente argumentou que permitir a manutenção da coisa julgada contrária a entendimento constitucional consolidado implicaria violação à isonomia tributária e distorção concorrencial, pois empresas em situação idêntica suportariam ônus fiscais distintos.

Assim, defendeu que a decisão proferida na ADI 15, ao declarar a constitucionalidade da CSLL, teria força normativa suficiente para cessar os efeitos futuros da decisão judicial anterior, sem necessidade de ação rescisória, respeitando-se, contudo, as anterioridades e a irretroatividade do direito tributário. Essa argumentação encontra respaldo na doutrina, como Marciano Seabra de Godoi,⁴⁸ que defende a coisa julgada como incompatível com privilégios fiscais para alguns contribuintes, sob violação da igualdade e neutralidade concorrencial.

Nesse mesmo sentido, Luís Eduardo Schoueri⁴⁹ adverte que a tributação deve preservar a “neutralidade competitiva”, impedindo que decisões isoladas gerem vantagens de mercado ilegítimas. Trata-se, assim, de uma interpretação que conjuga supremacia constitucional, isonomia material e livre concorrência, valores fundamentais que justificam a limitação prospectiva dos efeitos de decisões pretéritas.

De outro lado, a contribuinte sustentou a prevalência do art. 5º, XXXVI, da CF, que

⁴⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 15**, Rel. Min Moreira Alves. DJ 31.08.2007. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=484298>. Acesso em: 01 set. 2025.

⁴⁸ GODOI, Marciano Seabra de. **A eficácia da coisa julgada tributária em casos de mudança jurisprudencial acerca da constitucionalidade de tributos**. In: BREYNER, Frederico Menezes; LOBATO, Valter de Souza; TEIXEIRA, Alexandre Alkmim (org.). **Os repetitivos e súmulas do STF e STJ em matéria tributária**. Belo Horizonte: D'Plácido, 2017. p. 55–73.

⁴⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 144.

assegura a intangibilidade da coisa julgada como expressão da segurança jurídica. Argumentou que qualquer tentativa de afastar os efeitos de decisão transitada em julgado deveria ocorrer exclusivamente por via da ação rescisória, instrumento processual próprio para rever decisões com trânsito em julgado. Esses vetores podem ser conciliados, segundo Paulo Mendes,⁵⁰ da seguinte forma: a rescisória permanece o caminho excepcional para retroagir; porém, quando se busca apenas impedir a ultratividade sobre fatos posteriores à “mudança jurídica”, é prescindível a rescisória.

Essa argumentação encontra respaldo na doutrina de Thereza Alvim e José Manoel de Arruda Alvim⁵¹ ao enfatizarem que a relativização sem base normativa compromete a própria essência do Estado de Direito, visto que a autoridade da coisa julgada é limite ao poder jurisdicional e à reabertura dos litígios. O raciocínio é reforçado por Cândido Rangel Dinamarco,⁵² que, embora reconheça a necessidade de compatibilizar justiça e estabilidade, adverte que a relativização da coisa julgada, quando erigida a categoria autônoma fora das hipóteses legais, afronta a previsibilidade e confiança do sistema jurídico.

A contribuinte também invocou a proteção da confiança legítima, argumentando que organizara seu planejamento tributário durante décadas com base em decisão judicial estável e transitada em julgado. Essa confiança, conforme observa Ana Paula de Barcellos,⁵³ constitui dimensão essencial da segurança jurídica, na medida em que impede mudanças abruptas e retroativas no tratamento jurídico de situações consolidadas, garantindo aos particulares a previsibilidade de suas relações com o Estado.

Por fim, a contribuinte sustentou que o sistema processual já contém os mecanismos adequados para conciliar eventuais mutações constitucionais com a estabilidade das decisões, sendo a ação rescisória o único meio idôneo para reabrir discussões sobre sentenças transitadas em julgado. Isso porque, a proteção da coisa julgada é instrumento de contenção do arbítrio e de preservação da credibilidade das decisões judiciais,⁵⁴ sendo vedado ao intérprete criar exceções casuísticas a essa garantia.

⁵⁰ MENDES, Paulo de Oliveira. **A coisa julgada e precedentes:** análise das relações jurídicas de trato continuado. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) — Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, 2013. p.242-245.

⁵¹ ALVIM, José Manoel de Arruda; ALVIM, Thereza Arruda. **Coisa julgada.** 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 232.

⁵² DINAMARCO, Cândido Rangel. **Relativizar a coisa julgada material.** In: Revista de Processo, n. 104, p. 7–21, 2001. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001259697>. Acesso em: 30 ago. 2025.

⁵³ BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional.** 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 180–181.

⁵⁴ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. **Relativização da coisa julgada.** In: DIDIER JR., Freddie (org.). **Relativização da coisa julgada.** 2. ed. Salvador: Juspodivm, 2008. p. 205.

Diante desse cenário, o parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN),⁵⁵ articulou de modo sistemático os fundamentos que sustentam a cessação prospectiva da eficácia da coisa julgada tributária. A PGFN parte da premissa de que nas relações tributárias de trato continuado a incidência do tributo se renova periodicamente, com base em fatos geradores sucessivos. Assim, a coisa julgada que reconheceu a inconstitucionalidade da CSLL não teria o condão de eternizar seus efeitos no tempo, pois cada exercício fiscal constitui uma nova incidência normativa.

A Procuradoria sustentou, portanto, que a superveniência de decisão do STF em controle concentrado de constitucionalidade, afirmando a validade da exação, representa uma alteração do suporte jurídico da relação tributária, o que impõe a cessação prospectiva da eficácia da decisão pretérita. Ecoando a clássica lição de Teori Zavascki⁵⁶, segundo a qual a alteração superveniente do estado de direito, especialmente por decisão do STF, extingue a eficácia futura de decisões pretéritas sem que isso importe em violação à coisa julgada.

Do ponto de vista processual, a PGFN rejeitou a necessidade de ação rescisória como instrumento para adequar o direito à nova orientação constitucional. A posição é amparada pela leitura dos arts. 525, § 12, e 535, § 5º, do CPC,⁵⁷ segundo os quais a decisão transitada em julgado torna-se inexigível quando contrariar precedente vinculante do STF.

Conforme observa Luiz Guilherme Marinoni,⁵⁸ o CPC conferiu densidade normativa à autoridade dos precedentes do STF, legitimando a cessação de efeitos da decisão pretérita incompatível com o entendimento constitucional. A PGFN tratou-se, portanto, de reconhecer, que a coisa julgada inconstitucional não é desconstituída, mas deixa de produzir efeitos futuros, em consonância com o princípio *rebus sic stantibus*, amplamente reconhecido pela jurisprudência constitucional.

Dessa forma, não houve “modulação” no sentido do art. 27 o parecer da PGFN não apenas fundamentou a tese da União, posteriormente acolhida no Tema 881, como também

⁵⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 949297, Rel. Min. Edson Fachin, DJ 02.05.2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357653486&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

⁵⁶ ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional:** eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Superior Tribunal De Justiça. **Doutrina do Superior Tribunal de Justiça:** edição comemorativa de 15 anos. Brasília: STJ, 2005. p. 109–132. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 27 abr. 2025.

⁵⁷ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Presidência da República: Brasília. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 set. 2025.

⁵⁸ MARINONI, Luiz Guilherme. **A intangibilidade da coisa julgada diante da decisão de inconstitucionalidade: impugnação, rescisória e modulação de efeitos**. Revista Jurídica Luso-Brasileira, ano 2, n. 6, p. 915–956, 2016. p. 927. Disponível em: https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/6/2016_06_0915_0956.pdf. Acesso em: 01 ago. 2025.

consolidou um modelo hermenêutico que prestigia a segurança jurídica e a isonomia concorrencial, ao reconhecer que a autoridade do STF deve projetar seus efeitos no tempo de forma prospectiva e uniformizadora, sem destruir o passado, mas evitando que ele perpetue desigualdades incompatíveis com a Constituição.

O embate entre os dois polos revelou, portanto, a tensão entre a estabilidade e a coerência constitucional do sistema jurídico. Enquanto a União defendeu a supremacia da Constituição e a uniformidade tributária, a contribuinte pleiteou a previsibilidade e a confiança legítima. Diante disso o Supremo, ao decidir, buscou conciliar esses valores, reconhecendo que, em relações de trato continuado, a alteração superveniente do parâmetro constitucional autoriza a cessação *ex nunc* da eficácia da decisão pretérita, preservando o passado, mas submetendo o futuro ao novo entendimento vinculante.

Passando a análise do acórdão, é primordial ressaltar que o voto relator do Min. Luiz Roberto Barroso partiu da premissa de que, em relações de trato sucessivo, a força vinculativa da sentença atua *rebus sic stantibus*: preserva-se enquanto se mantiverem inalterados os pressupostos fáticos e jurídicos, mas cessa quando sobrevém alteração relevante do “estado de direito”, notadamente por decisão do STF.

A partir disso, a cessação automática para o futuro dispensa ação rescisória quando o debate se limita à projeção temporal dos efeitos. O acórdão vincula essa solução às vias processuais de inexigibilidade do título previstas no CPC/2015,⁵⁹ arts. arts. 525, § 12, e 535, § 5º, cuja constitucionalidade já fora reconhecida pelo STF na ADI 2.418, oportunidade em que, foi consagrado o modelo de “inexigibilidade do título judicial”⁶⁰ incompatível com precedente vinculante da Corte.

Diante desse contexto, o voto relator explicitou que a incompatibilidade superveniente com precedente do STF pode ser arguida na própria fase executiva como matéria de defesa, sem exigir rescisória, sempre que se tratar de impedir efeitos futuros. A fundamentação do Ministro seguiu a construção teórica de Luiz Guilherme Marinoni,⁶¹ para quem a decisão que se torna incompatível com a CF, tal como interpretada pelo STF, perde a capacidade de reger o futuro, mas preserva o passado.

⁵⁹ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Presidência da República: Brasília. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 set. 2025.

⁶⁰ DIDIER JR., Freddie; CABRAL, Antônio do Passo. **Coisa julgada e outras estabilidades processuais**. Salvador: Juspodivm, 2018. p. 91.

⁶¹ MARINONI, Luiz Guilherme. **A intangibilidade da coisa julgada diante da decisão de inconstitucionalidade**: impugnação, rescisória e modulação de efeitos. Revista Jurídica Luso-Brasileira, ano 2, n. 6, p. 915–956, 2016. p. 927. Disponível em: https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/6/2016_06_0915_0956.pdf. Acesso em: 01 ago. 2025.

No que tange à modulação, a Corte fez uma distinção de conceitos. Primeiramente, considerou que a modulação de efeitos, prevista no art. 27 da Lei n.º 9.868/99⁶² é técnica extraordinária, dependente de quórum qualificado, voltada a ajustar excepcionalmente a eficácia temporal de decisões de controle de constitucionalidade. Já a aplicação das anterioridades é uma limitação ordinária *ex nunc* do próprio direito tributário. Essa distinção doutrinariamente consolidada é também desenvolvida por Flávio Martins⁶³, ao ensinar que a regra é a eficácia prospectiva, e a modulação só se justifica para excepcionalizar, nunca para ampliar, a retroatividade.

O Supremo optou, assim, por não modular os efeitos da decisão, considerando que a aplicação das anterioridades já seria suficiente para garantir a proteção da confiança dos contribuintes. Essa opção evitaria, segundo argumenta Ministro Luiz Roberto Barroso, a insegurança e as distorções concorrenenciais que uma modulação arbitrária poderia gerar.

Outro ponto central do voto condutor foi a integração dos Temas 494 e 733, tomados como vetores de coerência jurisprudencial. No Tema 494 (RE 596.663)⁶⁴ julgado em 2014, de relatoria do Min. Marco Aurélio, com acórdão redigido pelo Min. Teori Zavascki, a Corte enfrentou relação continuada e assentou que a sentença projeta efeitos *rebus sic stantibus*. A alteração superveniente dos pressupostos, normativos ou fáticos, exaure a eficácia *ex nunc*, dispensando rescisória.

Assim sendo, não houve “modulação” no sentido do art. 27 da Lei n.º 9.868/1999;⁶⁵ o que houve foi uma regra de temporalidade imanente às relações continuadas, cujo resultado prático é prospectivo. Em termos dogmáticos, poderíamos falar em “modulação natural” própria do trato sucessivo.

Por sua vez, o Tema 733 (RE 730.462)⁶⁶ julgado em 2015, de relatoria do Min. Teori Zavascki, complementou a dimensão processual da tese, ao estabelecer que o título judicial fundado em norma declarada inconstitucional é inexigível, conforme os arts. 525, § 12, e 535,

⁶² BRASIL. **Lei n.º 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. Presidência da República: Brasília, 1999. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm. Acesso em: 02 ago. 2025.

⁶³ MARTINS, Flávio. **Curso de direito constitucional**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019. p. 92.

⁶⁴ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **RE 596663**. Rel. Min. Marco Aurélio, red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki. DJ 26.11.2014. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283071423&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

⁶⁵ BRASIL. **Lei n° 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. Presidência da República: Brasília, 1999. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm. Acesso em: 30 abr. 2025.

⁶⁶ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **RE 730462**. Rel. Min. Teori Zavascki. DJ 09.09.2015. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=307679468&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

§ 5º, do CPC/2015.⁶⁷ A Corte reconheceu, então, que a inexigibilidade é o mecanismo adequado para adequar decisões pretéritas à jurisprudência atual, dispensando a ação rescisória, mas mantendo a segurança jurídica, entendimento inclusive amparado pela doutrina, como ensina Freddie Didier, Leonardo Carneiro da Cunha e Lucas Buril Macêdo.⁶⁸

Comparativamente o Tema 881, o STF integra os dois vetores: extraíndo a cláusula *rebus sic stantibus* e a cessação *ex nunc* do Tema 494; e adota a inexigibilidade como mecanismo processual de adaptação do Tema 733. A diferença relevante é que, no 881, discutiu-se explicitamente a modulação e a Corte a afastou por maioria, sustentando que a proteção de confiança estaria adequadamente assegurada pelas anterioridades, e que a modulação, tal como proposta, geraria mais insegurança e violaria a isonomia para quem efetuou o recolhimento após a mudança.

Assim, o Plenário fixou a tese de repercussão geral, segundo a qual as decisões proferidas em ações diretas ou aquelas proferidas sob o regime de repercussão geral⁶⁹ “interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual”.

Portanto, a Corte reconheceu que a relação entre fisco e contribuinte é de trato continuado, razão pela qual as alterações do estado jurídico, resultantes de pronunciamento do STF, fazem cessar a eficácia prospectiva da decisão anterior⁷⁰, independentemente de ação rescisória, com fundamento na cláusula *rebus sic stantibus*. A decisão, dessa forma, não teria genericamente relativizado a coisa julgada, mas delimitado seus efeitos, tendo em vista que segundo Barbosa Moreira,⁷¹ a coisa julgada destina-se a conferir estabilidade à tutela jurisdicional, que não é imune às transformações legítimas do ordenamento.

⁶⁷ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Presidência da República: Brasília. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 set. 2025.

⁶⁸ DIDIER JR., Freddie; CUNHA, Leonardo Carneiro da; MACÊDO, Lucas Buril de; ATAÍDE, Jaldemiro Rodrigues Jr. **Grandes temas do novo CPC**: Volume 3: Precedentes. 2. ed. Salvador: Juspodivm, 2016. p. 43.

⁶⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 949297, Rel. Min. Edson Fachin, DJ 02.05.2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357653486&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

⁷⁰ ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional**: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Superior Tribunal De Justiça. **Doutrina do Superior Tribunal de Justiça**: edição comemorativa de 15 anos. Brasília: STJ, 2005. p. 109–132. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 27 abr. 2025.

⁷¹ MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Eficácia da sentença e autoridade da coisa julgada**. In: **Temas de direito processual: primeira série**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

2.2 Contexto Fático e Processual do Tema 885

O Recurso Extraordinário n.º 955.227/BA,⁷² conhecido como caso Braskem, originou-se de controvérsia tributária análoga à discutida no Tema 881, mas sob perspectiva distinta de controle de constitucionalidade. A empresa Braskem S.A. havia obtido decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade da CSLL, instituída pela Lei nº 7.689/1988, sob o fundamento de constitucionalidade formal da exação. Tal decisão, portanto, impediou a cobrança do tributo por vários exercícios subsequentes.

Com o julgamento da ADI n.º 15/DF, o STF reconheceu a constitucionalidade da CSLL, revertendo o entendimento anterior que embasara as sentenças favoráveis aos contribuintes. A partir desse marco, a União retomou a exigência do tributo, restringindo-a aos fatos geradores posteriores ao novo entendimento constitucional. Essa alteração no estado de direito gerou intenso debate acerca da subsistência prospectiva das coisas julgadas anteriores, isto é, se a decisão individual poderia continuar produzindo efeitos futuros após a manifestação do STF em sede de controle concentrado.

Do ponto de vista processual, a questão central no Tema 885 envolveu a adequação da decisão judicial transitada em julgado ao novo entendimento do STF sem o uso da ação rescisória. A União defendeu que, após a objetivação do controle difuso pela repercussão geral, as decisões do STF passaram a ter efeito vinculante imediato, e que a cessação da eficácia da coisa julgada deve operar-se de forma automática e prospectiva. Tal posicionamento encontra respaldo na leitura dos arts. 525, § 12, e 535, § 5º, do CPC/2015,⁷³ que preveem a inexigibilidade do título judicial incompatível com precedente vinculante.

Em contraposição, a contribuinte sustentou a prevalência do art. 5º, XXXVI, da CF,⁷⁴ que assegura a intangibilidade da coisa julgada como manifestação da segurança jurídica. Argumentou que a rescisória seria o único meio legítimo para afastar os efeitos de decisão transitada, ressaltando que criação de exceções casuísticas à coisa julgada, compromete a previsibilidade do jurídico, conforme defendido pela doutrina constitucional.⁷⁵ Assim, Pontes

⁷² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 955227, Rel. Min. Roberto Barroso, DJ 02.05.2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357657888&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

⁷³ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁷⁴ BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Presidência da República: Brasília. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 set. 2025.

⁷⁵ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. **Relativização da coisa julgada**. In: DIDIER JR., Freddie (org.). **Relativização da coisa julgada**. 2. ed. Salvador: Juspodivm, 2008. p. 215-217.

de Miranda⁷⁶ ressalta que a ação rescisória constitui o único instrumento legítimo de revisão de decisões transitadas, devendo ser manejada sob hipóteses taxativas e de forma excepcional.

No entanto, a interpretação majoritária do STF alinhou-se à concepção contemporânea apresentada por Paulo Mendes,⁷⁷ segundo a qual a autoridade do precedente constitucional impõe a adequação prospectiva das relações jurídicas continuadas, sem que isso implique relativização da coisa julgada. Ao contrário da desconstituição retroativa, a cessação *ex nunc* decorre da própria estrutura temporal da jurisdição constitucional, cuja função é garantir a coerência sistêmica entre as decisões judiciais e a Constituição.

Esse raciocínio é inclusive corroborado por Gilmar Mendes e Paulo Gonet⁷⁸, que destacam a distinção entre modulação de efeitos, prevista no art. 27 da Lei nº. 9.868/1999, e a aplicação ordinária das limitações temporais ao poder de tributar, anterioridade e irretroatividade, que produzem efeitos *ex nunc* como decorrência natural do sistema. Ao reconhecer essa diferença, o STF, no Tema 885, evitou confundir o mecanismo excepcional da modulação com as garantias constitucionais tributárias. Reafirmando que a proteção da confiança legítima é assegurada pela observância das anterioridades e não pela criação de um marco temporal específico.

O STF, diante dessa tensão entre estabilidade e supremacia constitucional, buscou uma solução de conciliação normativa, preservando os efeitos passados da decisão judicial, mas reconhecendo a cessação prospectiva de seus efeitos futuros à luz da autoridade dos precedentes e do princípio *rebus sic stantibus*, harmonizando, assim, segurança jurídica, igualdade tributária e livre concorrência.

A chave hermenêutica adotada pela Corte baseou-se na natureza continuada das obrigações tributárias, reconhecendo que as decisões judiciais em tais relações estão sujeitas à cláusula *rebus sic stantibus*. Essa cláusula, conforme explica Teori Zavascki⁷⁹, implica que a sentença somente subsiste enquanto perpetuarem os mesmos pressupostos fáticos e jurídicos que lhe deram suporte.

Assim, alterado o estado normativo, especialmente por decisão do STF em controle

⁷⁶ PONTES DE MIRANDA; NERY JUNIOR, Nelson (atual.). **Tratado da ação rescisória**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. p. 482-485.

⁷⁷ MENDES, Paulo de Oliveira. **A coisa julgada e precedentes:** análise das relações jurídicas de trato continuado. 2013. 260 f. Dissertação (Mestrado em Direito) — Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, 2013. p. 204-219.

⁷⁸ MENDES, Gilmar Ferreira; GONET BRANCO, Paulo Gustavo. **Curso de direito constitucional**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 1115.

⁷⁹ ZAVASCKI, Teori Albino. **Eficácia das Sentenças na Jurisdição Constitucional**. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2017. Disponível em: <https://proview.thomsonreuters.com/launchapp/title/rt/monografias/99938177/v4/document/119363408>. Acesso em: 27 abr. 2025.

concentrado ou repercussão geral, cessam automaticamente os efeitos futuros da coisa julgada, sem necessidade de ação rescisória. Essa mesma compreensão é desenvolvida por Paulo Mendes,⁸⁰ para quem a mutação jurisprudencial ou constitucional representa uma mudança do “estado de direito”, impondo a cessação prospectiva dos efeitos da sentença, respeitado o passado consolidado.

Sob o prisma da teoria da coisa julgada, Barbosa Moreira⁸¹ distingue com precisão a autoridade da decisão (imutabilidade do comando) da eficácia de seus efeitos, projeção temporal. Assim, é possível restringir a produção de efeitos futuros sem desconstituir o julgado em si, distinção dogmática que legitima a solução *ex nunc* adotada no Tema 885. Nesse sentido, Marinoni⁸² reforça que a coisa julgada não é um valor absoluto, mas deve dialogar com o sistema de precedentes e com o princípio da supremacia da CF, especialmente quando as decisões posteriores do STF revelam incompatibilidade superveniente.

Desse modo, o caso Braskem consolidou a coerência funcional entre o controle concentrado (Tema 881) e o controle difuso com repercussão geral (Tema 885), ambos estruturados na mesma racionalidade: cessação prospectiva da coisa julgada em relações de trato sucessivo, em respeito à supremacia constitucional, à segurança jurídica e às anterioridades tributárias.

A tese comum, formulada pelo STF, sintetiza essa convergência hermenêutica:

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.

A análise conjunta dos Temas 881 e 885 demonstra a consolidação, pelo STF, de um modelo coerente de compatibilização entre segurança jurídica e supremacia constitucional. Em ambos os julgados, a Corte reafirmou que a estabilidade das decisões judiciais não pode converter-se em imunidade ao controle de constitucionalidade, sobretudo em relações de trato sucessivo, nas quais o tempo e a mutabilidade normativa constituem elementos estruturantes da própria relação jurídica.

⁸⁰ MENDES, Paulo de Oliveira. A coisa julgada e precedentes: análise das relações jurídicas de trato continuado. 2013. 260 f. Dissertação (Mestrado em Direito) — Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, 2013. p. 204-219.

⁸¹ MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Eficácia da sentença e autoridade da coisa julgada.** In: **Temas de direito processual: primeira série.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 88-90.

⁸² MARINONI, Luiz Guilherme. **A intangibilidade da coisa julgada diante da decisão de inconstitucionalidade: impugnação, rescisória e modulação de efeitos.** Revista Jurídica Luso-Brasileira, ano 2, n. 6, p. 915-956, 2016. p. 927. Disponível em:

https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/6/2016_06_0915_0956.pdf. Acesso em: 01 ago. 2025.

Desse modo, o Supremo teria reafirmado a segurança jurídica como estabilidade dinâmica, fundada não na rigidez das decisões, mas na previsibilidade das transições normativas e no respeito às anterioridades tributárias. O tempo da coisa julgada, portanto, teria passado a refletir o tempo da Constituição, assegurando que a sua força normativa prevaleça sem desconstituir o passado, impedindo que ele perpetue possíveis desigualdades e distorções incompatíveis com o regime constitucional tributário.

3. ANÁLISE DA SEGURANÇA JURÍDICA E LIVRE CONCORRÊNCIA

A análise empreendida no capítulo anterior, centrada nos Temas 881 e 885 do STF, evidenciou o novo paradigma da coisa julgada em matéria tributária, marcado pela prevalência da supremacia constitucional e pela cessação automática dos efeitos prospectivos de decisões judiciais transitadas em julgado que contrariem entendimento posteriormente fixado pela Corte. Verificou-se que o tratamento conferido pelo Tribunal, embora fundado na necessidade de preservar a isonomia tributária e a autoridade da CF, gerou relevante tensão entre a segurança jurídica e a estabilidade.

Com efeito, os precedentes examinados demonstraram que a relativização da coisa julgada tributária não se restringe a um problema de técnica processual, mas repercute de modo direto sobre a ordem econômica constitucional delineada no art. 170 da CF.⁸³ A decisão que altera de modo abrupto a tributação aplicável a determinado contribuinte pode romper a neutralidade fiscal, criar distorções concorrenciais e comprometer o ambiente de previsibilidade jurídica necessário ao exercício da livre iniciativa.

Como adverte Luís Roberto Barroso,⁸⁴ a livre iniciativa constitui o eixo central da ordem econômica e exige, para seu pleno desenvolvimento, a previsibilidade e a igualdade de condições no ambiente regulatório. Por esse viés, é extremamente relevante ressaltar que a segurança jurídica constitui um elemento estruturante do Estado de Direito, conforme assentado por Ana Paula de Barcellos,⁸⁵ manifestando-se na estabilidade das normas e na confiança legítima dos jurisdicionados.

Nesse contexto, o presente capítulo tem por finalidade aprofundar a análise da segurança jurídica e da livre concorrência, examinando como a coexistência de regimes tributários

⁸³ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁸⁴ BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 127.

⁸⁵ BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 145.

distintos, amparados por decisões judiciais pretéritas, poderia impactar a competitividade e a livre iniciativa. Em seguida, busca-se compreender como a proteção da confiança legítima dos contribuintes poderia justificar a manutenção de situações tributárias desiguais, ainda que em suposto confronto com o princípio da isonomia.

Assim, a reflexão proposta parte da constatação de que o sistema tributário e o sistema concorrencial estão intrinsecamente ligados. Isso porque, a justiça fiscal é pressuposta da justiça concorrencial, e por isso, a preservação da segurança jurídica deve ocorrer sem ruptura da igualdade material entre agentes econômicos.

3.1 Impactos da coexistência de Regimes Tributários Distintos sobre a Livre Concorrência

A atividade econômica é definida pelo art. 170, caput, da CF,⁸⁶ como fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo como princípio a livre concorrência. Essa premissa deve ser interpretada em conjunto com o princípio da isonomia tributária (art. 150, II, CF),⁸⁷ impondo ao Estado o dever de garantir que a tributação não produza desigualdades artificiais entre os diferentes agentes econômicos.

A neutralidade tributária constitui um dos pressupostos dessa estrutura, conforme leciona Leandro Paulsen,⁸⁸ a função do tributo não é interferir nas decisões de consumo e investimento, mas apenas servir como instrumento de arrecadação equitativa e racional. Assim, a tributação deve ser neutra em relação à atividade econômica, evitando distorções que possam privilegiar determinados contribuintes.

No mesmo sentido, Luís Eduardo Schoueri⁸⁹ explica que a neutralidade é uma condição para que o tributo não altere as relações concorrenenciais e não se converta em instrumento de favorecimento econômico ou político. Quando decisões judiciais perpetuam regimes diferenciados de incidência tributária, criam-se situações de privilégio competitivo incompatíveis com a ordem constitucional de mercado.

A jurisprudência do STF, ao decidir os Temas 881 e 885, reconheceu a necessidade de uniformizar a aplicação do direito tributário às relações de trato sucessivo. Contudo, ao fazê-lo,

⁸⁶ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁸⁷ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁸⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 57.

⁸⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 204.

a Corte optou pela cessação automática dos efeitos prospectivos das decisões transitadas em julgado que divergissem do novo entendimento, sem modulação de efeitos.

Tal escolha, embora tenha buscado restaurar a igualdade material entre contribuintes, sacrificou a previsibilidade jurídica, expondo o sistema tributário a novo vetor de insegurança. A ausência de modulação comprometeu a confiança legítima dos contribuintes e trouxe impactos diretos sobre o ambiente concorrencial, uma vez que decisões retroativas podem afetar custos de produção, margens de lucro e a própria viabilidade empresarial.

A livre iniciativa, conforme destaca Luís Roberto Barroso,⁹⁰ é o núcleo da ordem econômica, o direito de empreender e competir em ambiente regulatório estável e previsível. Ao permitir que subsistam regimes tributários desiguais, o Estado viola o dever de garantir a neutralidade fiscal e rompe o equilíbrio de mercado.

A doutrina empresarial também enfatiza essa dimensão concorrencial. Para Gladston Mamede,⁹¹ a empresa é atividade econômica organizada voltada à produção ou circulação de bens e serviços, devendo sua atuação observar a função social e os princípios constitucionais da livre iniciativa e da concorrência leal. De forma convergente, Marcelo Sacramone⁹² adverte que a função social da empresa impõe que a atividade econômica seja desenvolvida com observância da boa-fé, da lealdade concorrencial e do interesse coletivo, o que inclui o cumprimento equitativo das obrigações tributárias.

Assim, quando o Poder Judiciário confere tratamento desigual a contribuintes concorrentes diretos, ainda que por força de decisões pretéritas, desrespeita-se a função social da empresa e afeta-se a credibilidade institucional do sistema tributário. Para Marlon Tomazette,⁹³ a livre concorrência impõe ao Estado o dever de assegurar condições equitativas entre os agentes econômicos, evitando benefícios indevidos, inclusive de natureza tributária, que possam romper a neutralidade econômica do sistema.

Essa observação é especialmente relevante no contexto dos aqui analisados, embora tenha sido buscada a uniformização do regime tributário, não foram estabelecidos parâmetros de transição capazes de proteger simultaneamente a confiança legítima e a igualdade concorrencial. Resultando na criação de um ambiente de incerteza regulatória, em que empresas que cumpriam decisões judiciais válidas veem-se repentinamente sujeitas à cobrança de tributos

⁹⁰ BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 127.

⁹¹ MAMEDE, Gladston. **Empresa e atuação empresarial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. p. 87.

⁹² SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Manual de direito empresarial**. 6. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 33.

⁹³ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: teoria geral e direito societário**. vol. 1. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 54.

retroativos, ao passo que outras, beneficiadas por decisões semelhantes em contextos distintos, mantêm vantagens competitivas temporárias.

Sob a ótica da ordem econômica, como pontua Ana Paula de Barcellos,⁹⁴ a segurança jurídica garante previsibilidade às relações de mercado e protege as expectativas legítimas dos agentes econômicos, sendo indispensável para a manutenção da concorrência. No entanto, quando decisões judiciais produzem efeitos assimétricos, o sistema tributário abandona a coerência e a racionalidade, promovendo distorções que afetam a alocação de investimentos e o equilíbrio setorial.

Esse fenômeno, conforme explica André Santa Cruz,⁹⁵ compromete não apenas a liberdade de iniciativa, mas também o próprio desenvolvimento nacional, uma vez que a empresa é o ponto de convergência entre Direito e Economia, e sua estabilidade é condição para o crescimento sustentável. Em última análise, a ausência de uniformidade tributária, mesmo quando amparada pela autoridade da coisa julgada, rompe o princípio da isonomia material, gerando efeitos contrários à livre concorrência.

Nesse sentido, Sacha Calmon Navarro Coêlho⁹⁶ sustenta que o sistema tributário deve garantir tratamento fiscal equânime entre os agentes econômicos, evitando benefícios ou ônus desproporcionais que distorçam o mercado. A falta dessa equidade leva à fuga de capitais, ao desequilíbrio setorial e à perda de competitividade internacional, minando a confiança dos investidores e comprometendo a arrecadação pública.

Em síntese, a coexistência de regimes tributários distintos em razão de decisões judiciais pretéritas não apenas fragiliza a segurança jurídica, mas também contraria o princípio da neutralidade fiscal e da livre iniciativa. A efetividade da ordem econômica constitucional depende, portanto, da capacidade do Estado, inclusive o Judiciário, assegurar a igualdade de tratamento entre os contribuintes, mediante aplicação proporcional da jurisprudência e, quando necessário, modulação de efeitos que harmonize previsibilidade e isonomia concorrencial.

3.2 Segurança Jurídica em Face da Isonomia Concorrencial

O princípio da segurança jurídica constitui pilar do Estado Democrático de Direito e assume papel determinante no campo tributário, em especial no tocante à estabilidade das relações econômicas e à previsibilidade das decisões judiciais. Entretanto, a aplicação rígida

⁹⁴ BARCELLOS, Ana Paula de. *Curso de direito constitucional*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 152.

⁹⁵ SANTA CRUZ, André Luiz. *Direito empresarial: volume único*. 2. ed. São Paulo: Juspodivm, 2019. p. 29.

⁹⁶ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. p. 119.

desse princípio, especialmente no que se refere à coisa julgada tributária, pode produzir tensões constitucionais relevantes com o princípio da isonomia concorrencial, quando decisões transitadas em julgado mantêm regimes fiscais desiguais entre agentes econômicos.

O desafio reside em equilibrar a proteção da confiança legítima dos contribuintes com a igualdade material e a lealdade concorrencial, princípios que, embora possuam a mesma hierarquia normativa, frequentemente colidem na prática tributária contemporânea. A CF consagra, em seu art. 5º, XXXVI,⁹⁷ a proteção à coisa julgada, ao passo que o art. 150, II,⁹⁸ vedava tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente. Assim, segurança jurídica e isonomia tributária são valores constitucionais complementares, porém, suscetíveis de colisão em contextos de mutação jurisprudencial.

Segundo Ana Paula de Barcellos,⁹⁹ a segurança jurídica é um dos elementos estruturantes do Estado de Direito, garantindo previsibilidade e estabilidade nas relações jurídicas. Contudo, observa a autora, a previsibilidade não pode servir de escudo à perpetuação de situações injustas ou inconstitucionais, sob pena de desvirtuar a própria noção de Estado de Direito. Revelando, portanto, o dilema entre a supremacia constitucional e a estabilidade das decisões: o reconhecimento da primazia da CF deve vir acompanhado de técnicas de ponderação e transição temporal, para que a igualdade concorrencial não seja alcançada à custa da destruição da confiança legítima.

O direito tributário, por sua natureza prospectiva e de trato sucessivo, é campo propício à essa colisão. Quando decisões judiciais transitadas em julgado reconhecem o direito de determinados contribuintes a não recolher certo tributo, enquanto outros permanecem submetidos à exação, cria-se desequilíbrio competitivo incompatível com a livre concorrência.

Conforme adverte Leandro Paulsen¹⁰⁰ a neutralidade tributária deve assegurar que a tributação não interfira na livre concorrência, não favoreça determinados agentes e não distorça o funcionamento do mercado. Da mesma forma, Sacha Calmon Navarro Coêlho¹⁰¹ enfatiza que a isonomia fiscal constitui a base da justiça tributária, e qualquer privilégio indevido gera externalidades negativas sobre a concorrência e sobre o equilíbrio econômico.

⁹⁷ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁹⁸ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

⁹⁹ BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 145.

¹⁰⁰ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 57.

¹⁰¹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. p. 119.

Por outro lado, a ruptura súbita de expectativas legítimas decorrente da desconstituição de decisões judiciais definitivas abala a confiança no Poder Judiciário e gera insegurança nas relações econômicas. O sistema tributário, para ser legítimo, deve garantir ao contribuinte a previsibilidade e a estabilidade das consequências jurídicas de seus atos. Nesse sentido, Daniel Sarmento¹⁰² adverte que a confiança legítima é corolário do princípio da boa-fé objetiva e deve impedir que mudanças abruptas na interpretação das normas causem surpresa ou desvantagem desproporcional aos cidadãos.

A solução para essa tensão reside na ponderação constitucional e na modulação de efeitos, instrumentos que permitem conciliar previsibilidade e igualdade concorrencial. Como observa Guilherme Peña de Moraes,¹⁰³ a técnica da modulação dos efeitos permite compatibilizar o valor da segurança jurídica com a supremacia da Constituição, assegurando proporcionalidade e racionalidade na aplicação das decisões.

Essa necessidade de ponderação adquire relevância ainda maior no contexto da coisa julgada tributária, em que as decisões judiciais produzem reflexos diretos sobre o ambiente concorrencial. O problema é que a manutenção ilimitada de decisões pretéritas pode perpetuar vantagens competitivas indevidas, assegurando benefícios fiscais incompatíveis com o princípio da igualdade.

Por esse viés, Marlon Tomazette¹⁰⁴ é enfático ao afirmar que o princípio da livre concorrência impõe ao Estado o dever de assegurar condições equitativas entre os agentes econômicos, evitando benefícios indevidos, inclusive de natureza tributária, que possam romper a neutralidade econômica do sistema. Essa advertência demonstra que o respeito à segurança jurídica não pode se converter em instrumento de distorções de mercado.

Entretanto, a busca pela isonomia material não autoriza o abandono da estabilidade jurídica. A segurança jurídica constitui condição indispensável da paz social e da confiança no ordenamento,¹⁰⁵ devendo eventuais revisões da coisa julgada observar as vias legais e os limites da proporcionalidade. A conciliação entre estabilidade e igualdade, portanto, exige respostas calibradas do Poder Judiciário, mediante o uso adequado da modulação temporal e o respeito às situações consolidadas de boa-fé.

¹⁰² SARMENTO, Daniel. **Interpretação constitucional: fundamentos teóricos e práticos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014. p. 191.

¹⁰³ MORAES, Guilherme Peña de. **Curso de direito constitucional**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018. p. 739

¹⁰⁴ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: teoria geral e direito societário**. vol. 1. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 54.

¹⁰⁵ MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Considerações sobre a chamada relativização da coisa julgada material**. Revista Dialética de Direito Processual, São Paulo, n. 22, p. 91-111, jan. 2005. p. 97.

Sob a ótica empresarial, Gladston Mamede¹⁰⁶ ressalta que a livre iniciativa não é uma liberdade absoluta, mas um direito que deve ser exercido dentro dos limites da função social da empresa e da dignidade da pessoa humana. O respeito à função social e à concorrência leal requer uniformidade tributária e previsibilidade institucional, pois a incerteza sobre a carga fiscal aplicável desestimula investimentos e compromete a eficiência do mercado.

No mesmo sentido, Marcelo Sacramone¹⁰⁷ observa que a preservação da empresa é princípio estruturante do direito empresarial moderno, não apenas como garantia do crédito, mas como forma de proteção ao mercado e à coletividade. Dessa forma, a ponderação entre segurança jurídica e isonomia concorrencial deve buscar o equilíbrio entre estabilidade e igualdade, preservando simultaneamente a confiança legítima dos contribuintes e a integridade do mercado competitivo.

Por fim, o princípio da segurança jurídica não pode servir como justificativa para a perpetuação de desigualdades fiscais, mas também não deve ser suprimido em nome de uma igualdade imediata e formal. O caminho constitucionalmente legítimo é o da ponderação proporcional, assegurando uma transição gradual entre paradigmas jurídicos, conciliando previsibilidade normativa, proteção da confiança legítima e isonomia concorrencial, condições essenciais à estabilidade do sistema tributário e ambiente econômico concorrencial.

3.3 A Cessação dos Efeitos da Coisa Julgada e a Tese da Relativização

A questão sobre se as decisões do STF nos Temas 881 e 885 configuraram ou não uma relativização da coisa julgada constitui um dos pontos mais sensíveis do debate jurídico contemporâneo. Sob a ótica clássica, a coisa julgada representa a imutabilidade e a indiscutibilidade da decisão judicial após o trânsito em julgado.

Segundo José Carlos Barbosa Moreira,¹⁰⁸ a coisa julgada prevalece dentro das fronteiras que o ordenamento positivo lhe traça; reconhecer tais limites não é relativizá-la, mas respeitar sua conformação legal. Essa concepção, fiel à ideia de estabilidade e previsibilidade, funda-se no postulado de que a jurisdição deve ter um ponto final, indispensável à segurança das relações jurídicas. Todavia, o STF, reinterpretou a coisa julgada tributária a partir de uma lógica constitucional dinâmica.

A Corte entendeu que, nas relações de trato continuado, a superveniência de decisão em

¹⁰⁶ MAMEDE, Gladston. **Empresa e atuação empresarial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. p. 92.

¹⁰⁷ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Manual de direito empresarial**. 6. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 101.

¹⁰⁸ SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Manual de direito empresarial**. 6. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 93.

controle concentrado ou de repercussão geral faz cessar automaticamente os efeitos futuros da coisa julgada em sentido contrário, independentemente de ação rescisória.

Tal postura foi justificada com base na supremacia da Constituição e na isonomia concorrencial, princípios que, impõem a prevalência das decisões proferidas pelo STF, devendo-se, contudo, resguardar a segurança jurídica mediante modulação de efeitos. Aparentemente, o Tribunal buscou apenas reconhecer a natureza mutável das relações jurídicas tributárias continuadas, adequando-as às novas interpretações constitucionais. No entanto, ao fazê-lo sem modulação temporal dos efeitos, acabou alterando o sentido tradicional da coisa julgada, esvaziando sua característica de definitividade.

Dessa forma, o fenômeno em análise não se enquadra exatamente na relativização clássica da coisa julgada, entendida como sua mitigação em hipóteses excepcionais e casuísticas, tampouco se reduz à simples cessação prospectiva de efeitos. Trata-se, de uma relativização atípica, fundada em critérios constitucionais e aplicada de maneira generalizada, sem a observância das garantias processuais próprias da ação rescisória.

Essa constatação é reforçada por Cândido Dinamarco,¹⁰⁹ ao advertir que admitir a relativização fora das vias legais significa instaurar o caos jurídico, eliminando o sentido de estabilidade do processo e comprometendo a confiança na jurisdição. Sob a justificativa de corrigir desigualdades fiscais e restabelecer a isonomia tributária, o STF acabou redefinindo a fronteira entre segurança e justiça, deslocando a ponderação para um eixo pragmático.

Ao privilegiar a uniformização do sistema tributário e a proteção da concorrência, a Corte mitigou a força estabilizadora da coisa julgada, aproximando-se daquilo que Teori Zavascki¹¹⁰ denominou de “coisa julgada inconstitucional”, situações em que o conteúdo da sentença se mostra incompatível com a Constituição supervenientemente interpretada, exigindo uma nova forma de compatibilização entre os valores constitucionais envolvidos.

Para Luís Roberto Barroso,¹¹¹ a mutação constitucional e a modulação dos efeitos são instrumentos legítimos de adaptação do direito às transformações sociais, desde que não comprometam a confiança legítima dos jurisdicionados. A ausência de modulação nas decisões dos Temas 881 e 885, contudo, privou os contribuintes de previsibilidade, gerando surpresa e

¹⁰⁹ DINAMARCO, Cândido Rangel. **Relativizar a coisa julgada material**. In: Revista de Processo, n. 104, p. 7–21, 2001. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001259697>. Acesso em: 30 ago. 2025.

¹¹⁰ ZAVASCKI, Teori Albino. **Coisa julgada em matéria constitucional:** eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Superior Tribunal De Justiça. **Doutrina do Superior Tribunal de Justiça:** edição comemorativa de 15 anos. Brasília: STJ, 2005. p. 109–132. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 27 abr. 2025.

¹¹¹ BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 643.

insegurança, fenômeno que, na prática, se aproxima da relativização.

Essa percepção é reforçada por Paulsen,¹¹² ao sustentar que a justiça tributária não pode ser alcançada mediante instabilidade; o equilíbrio fiscal requer segurança nas decisões, pois o planejamento econômico depende da confiança no direito aplicado. A distinção conceitual entre cessação prospectiva e relativização da coisa julgada é, por conseguinte, fundamental para a compreensão crítica do problema.

A cessação prospectiva ocorre quando há reconhecimento de que os efeitos da sentença se limitam no tempo por força de alteração fática ou normativa, sem desconstituição do julgado. É o caso típico das relações de trato continuado, em que a decisão judicial perde eficácia apenas para fatos futuros, sem violar o trânsito em julgado.

Já a relativização atípica, como verificada nos Temas 881 e 885, caracteriza-se por afastar a autoridade da coisa julgada com base em fundamentos constitucionais posteriores, sem seguir as vias processuais legalmente estabelecidas. Trata-se, portanto, de mitigação material atípica da coisa julgada.

A jurisprudência do STF, ao adotar essa postura, revela a busca por um novo equilíbrio entre a imutabilidade das decisões judiciais e a supremacia da Constituição. Assim, embora o Tribunal negue a existência de relativização, os efeitos práticos de sua decisão demonstram a redefinição do próprio conceito de coisa julgada, o que implica transformação paradigmática no direito processual e tributário brasileiro.

Diante disso, é possível concluir que as decisões proferidas nos Temas 881 e 885 não configuraram uma relativização formal e declarada, mas representam uma forma atípica de mitigação de seus efeitos, operando sob o discurso da supremacia constitucional e da igualdade concorrencial. O STF, ao privilegiar a unidade e coerência do sistema tributário, acabou promovendo uma relativização funcional da coisa julgada, que, embora revestida de aparência técnica, compromete a estabilidade do sistema e redefine o papel da segurança jurídica no constitucionalismo contemporâneo.

Isso porque, a jurisprudência, adotou tal posição sem modulação temporal, fragilizando o equilíbrio entre imutabilidade e justiça, pilares que, sustentam a própria credibilidade do Poder Judiciário¹¹³, por isso, admitir a relativização fora das vias legais significa instaurar o caos jurídico, eliminando o sentido de estabilidade do processo e comprometendo a confiança na jurisdição. Resultando assim em um ambiente tributário marcado pela imprevisibilidade e

¹¹² PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 59.

¹¹³ DINAMARCO, Cândido Rangel. **Relativizar a coisa julgada material**. In: Revista de Processo, n. 104, p. 7–21, 2001. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001259697>. Acesso em: 30 ago. 2025.

pela volatilidade interpretativa, que desincentiva investimentos e compromete a competitividade do país em um contexto globalizado.

Sob a ótica constitucional,¹¹⁴ a força normativa da Constituição deve prevalecer sobre decisões individuais em sentido contrário, mas ressaltam que a segurança jurídica deve ser resguardada mediante modulação dos efeitos. A ausência de modulação nas decisões dos Temas 881 e 885, resultou em uma insegurança jurídica trazendo repercussões diretas também na concorrência empresarial e na neutralidade tributária. Empresas que se beneficiaram de decisões judiciais anteriores, eximindo-se legitimamente do pagamento de determinado tributo, veem-se agora sujeitas a recolhimentos retroativos, enquanto outras, em situações similares, podem manter temporariamente os efeitos de suas decisões, criando um quadro de desequilíbrio econômico e de distorção concorrencial.

Como destaca Marlon Tomazette,¹¹⁵ o princípio da livre concorrência impõe ao Estado o dever de assegurar condições equitativas entre os agentes econômicos, evitando benefícios indevidos, inclusive de natureza tributária, que possam romper a neutralidade econômica do sistema. Essa assimetria na aplicação das normas fiscais compromete o ambiente competitivo e viola o princípio da livre iniciativa.

A imprevisibilidade normativa, por sua vez, impacta a livre iniciativa e a função social da empresa. Segundo Gladston Mamede,¹¹⁶ a livre iniciativa não é liberdade absoluta, mas um direito que deve ser exercido dentro dos limites da função social da empresa e da dignidade da pessoa humana. Se o Estado modifica abruptamente os parâmetros de tributação, sem observar a proteção da confiança legítima, prejudica o planejamento empresarial, desestimula a inovação e enfraquece a função econômica e social da empresa.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise empreendida ao longo deste trabalho permitiu examinar, sob diferentes perspectivas, os efeitos das decisões proferidas pelo STF nos Temas 881 e 885, especialmente quanto à forma como tais julgados redefiniram o alcance da coisa julgada tributária e repercutiram sobre a segurança jurídica e a livre concorrência.

Constatou-se que o Tribunal, ao reconhecer a cessação automática dos efeitos prospectivos das decisões transitadas em julgado contrárias à sua jurisprudência em controle

¹¹⁴ MENDES, Gilmar Ferreira; GONET BRANCO, Paulo Gustavo. **Curso de direito constitucional**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 1115.

¹¹⁵ TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: teoria geral e direito societário**. vol. 1. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 54.

¹¹⁶ MAMEDE, Gladston. **Empresa e atuação empresarial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. p. 87.

concentrado ou de repercussão geral, sem qualquer modulação específica de seus efeitos, para além do respeito às anterioridades tributárias, buscou garantir uniformidade e isonomia tributária, mas acabou por suscitar debate intenso sobre os limites da autoridade da coisa julgada e sobre o próprio conceito de relativização no Estado Constitucional contemporâneo.

Os capítulos anteriores evidenciaram que a tentativa do STF de compatibilizar a supremacia da Constituição com a isonomia concorrencial produziu avanços e contradições. De um lado, a decisão corrige distorções que comprometiam a neutralidade fiscal e a igualdade de condições entre os contribuintes; de outro, fragiliza a confiança legítima daqueles que depositaram expectativas na definitividade das decisões judiciais, ameaçando a previsibilidade que sustenta o sistema tributário e o ambiente de negócios.

Essa tensão entre previsibilidade e igualdade material, como se demonstrou, revela a dificuldade de harmonizar princípios constitucionais de mesma hierarquia e relevância, exigindo soluções prudentes e proporcionais, fundadas na modulação de efeitos e na ponderação racional de valores. O presente capítulo, portanto, tem por objetivo consolidar as conclusões obtidas ao longo da pesquisa, retomando as hipóteses formuladas e verificando sua procedência à luz dos fundamentos teóricos e jurisprudenciais examinados.

Assim, a tese fixada pelo STF, produziu impactos expressivos sobre a segurança jurídica do contribuinte e sobre o próprio sistema econômico nacional. A nova orientação, fundada na busca pela isonomia fiscal e pela uniformidade do sistema tributário, implicou profunda modificação na previsibilidade das relações jurídicas e na confiança legítima que os jurisdicionados depositam nas decisões judiciais transitadas em julgado, tendo em vista que acabou, de certo modo, relativizando seus efeitos.

A segurança jurídica e a coisa julgada, protegem a estabilidade das expectativas dos particulares frente à atuação estatal, garantindo que os cidadãos possam planejar suas condutas baseado em normas e decisões previsíveis. No campo tributário, essa previsibilidade é ainda mais essencial, pois dela dependem o planejamento financeiro e a tomada de decisões empresariais, aspectos diretamente ligados à livre.

Ao declarar que decisões judiciais contrárias à jurisprudência constitucional devem ter seus efeitos cessados automaticamente, o STF alterou o padrão de confiança estabelecido entre contribuinte e Estado. O contribuinte que, amparado em decisão transitada em julgado, deixou de recolher determinado tributo, passa a ser surpreendido com a cobrança desse tributo após mudança jurisprudencial, o que representa, na prática, quebra da confiança legítima, encerrando com a previsibilidade normativa.

Nesse sentido, Luiz Guilherme Marinoni¹¹⁷ alerta que a proteção da confiança é indispensável à legitimidade do exercício jurisdicional e ao próprio sentido da coisa julgada como garantia constitucional. O abalo dessa confiança gera, portanto, insegurança sistêmica, afetando não apenas o contribuinte individualmente considerado, mas também a estabilidade do sistema econômico.

Portanto, a instabilidade da segurança jurídica no âmbito tributário torna-se, assim, um fator de insegurança concorrencial, que afeta tanto o cumprimento voluntário das obrigações fiscais quanto o equilíbrio entre os agentes de mercado. Além dos efeitos diretos sobre o contribuinte, há também repercussões estruturais no sistema tributário. A insegurança decorrente da relativização prática da coisa julgada aumenta o custo de conformidade e a litigiosidade, sobrecarregando inclusive o próprio Judiciário.

A justiça tributária não pode ser alcançada mediante instabilidade, pois, o equilíbrio fiscal requer segurança nas decisões, tendo em vista que o planejamento econômico e tributário depende da confiança no direito aplicado. Em vez de fortalecer a coerência do sistema, a ausência de previsibilidade fragiliza a arrecadação e compromete a legitimidade das decisões estatais, inclusive tendo potencial incentivador de comportamentos defensivos e práticas de elisão tributária.

Dessarte, embora o STF tenha atuado com o propósito de assegurar igualdade material e neutralidade fiscal, as consequências práticas de sua decisão abalam a confiança no sistema tributário e comprometem o equilíbrio concorrencial. Isso porque, a tensão entre isonomia e segurança jurídica não foi resolvida, mas transferida ao contribuinte, que passou a suportar os ônus de uma jurisprudência que ao privilegia a uniformidade não garante estabilidade.

Desse modo, é de extrema relevância retomar a pergunta inicial: “em que medida os julgados do STF nos Temas 881 e 885 configuraram uma relativização da coisa julgada tributária e quais os impactos concretos dessa orientação jurisprudencial sobre a segurança jurídica, a previsibilidade das relações fiscais e a isonomia concorrencial?”

Os julgados do STF nos Temas 881 e 885 configuraram uma relativização atípica da coisa julgada tributária, apresentada sob a forma da cessação prospectiva dos seus efeitos. A Corte, ao afirmar que decisões supervenientes em controle concentrado ou com repercussão geral fazem cessar automaticamente as sentenças transitadas em julgado em sentido contrário,

¹¹⁷ MARINONI, Luiz Guilherme. **A intangibilidade da coisa julgada diante da decisão de inconstitucionalidade:** impugnação, rescisória e modulação de efeitos. Revista Jurídica Luso-Brasileira, ano 2, n. 6, p. 915–956, 2016. p. 927. Disponível em: https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/6/2016_06_0915_0956.pdf. Acesso em: 01 ago. 2025.

reescreveu silenciosamente os limites da imutabilidade jurisdicional.

Não se trata de uma relativização declarada, mas de uma mitigação funcional de extrema importância, fundada na supremacia da Constituição e na necessidade de uniformidade tributária, que dilui a autoridade do julgado sem romper-lhe a forma. Assim, atualmente, a segurança jurídica, outrora pétreia, curva-se ao imperativo da coerência sistêmica e o tempo da coisa julgada passa a pulsar no compasso da mutação constitucional.

Os impactos dessa orientação ressoam como ecos em um sistema que busca conciliar previsibilidade e justiça fiscal. De um lado, restaura-se a igualdade concorrencial e a neutralidade tributária, impedindo que privilégios se perpetuem em nome da estabilidade. De outro, esvai-se a confiança legítima do contribuinte, que já não sabe se o direito assegurado hoje resistirá ao amanhecer de um novo precedente.

Em “Memórias Póstumas de Brás Cubas”,¹¹⁸ Machado de Assis trabalha o tempo não como uma linha reta, mas como uma força relativizadora das certezas humanas mostrando que nenhuma verdade é absolutamente imutável. Assemelhando-se ao STF que inaugurou um tempo de segurança jurídica em movimento, o entendimento anterior que parecia sólido, é reinterpretado à luz da atualidade constitucional, da mesma forma que o personagem revisita, com nova consciência, sua própria história, reexaminando seus próprios dogmas.

Em última análise, é imperioso esclarecer que sem segurança jurídica, a isonomia se converte em incerteza, e o sistema tributário perde sua legitimidade como instrumento de justiça e igualdade. Assim, considerando a relevância e necessidade da relativização ocorrida nos temas, a solução mais adequada, está na modulação prudente dos efeitos das decisões do STF, permitindo que a supremacia constitucional se harmonize com a estabilidade e a confiança necessárias ao contribuinte e à ordem econômica.

¹¹⁸ASSIS, Machado de. **Memórias póstumas de Brás Cubas.** Ebook Kindle. São Paulo: Antofágica, 2019. ISBN 978-6580210022.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

ALVIM, José Manoel de Arruda; ALVIM, Thereza Arruda. **Coisa julgada**. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021.

ASSIS, Araken. § 440.º Fisionomia da Coisa Julgada. In: ASSIS, Araken. **Processo Civil Brasileiro – Vol. IV**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2022. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/processo-civil-brasileiro-vol-iv-ed-2022/1728398383>. Acesso em: 27 abr. 2025.

ASSIS, Machado de. **Memórias póstumas de Brás Cubas**. eBook Kindle. São Paulo: Antofágica, 2019. ISBN 978-6580210022.

BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2025.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Presidência da República: Brasília, 1942. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657.htm. Acesso em: 01 out. 2025.

BRASIL. **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. Presidência da República: Brasília, 1999. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm. Acesso em: 30 abr. 2025.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Presidência da República: Brasília. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 01 set. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 15**, Rel. Min Moreira Alves. DJ 31.08.2007. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=484298>. Acesso em: 01 set. 2025.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **RE 596663**. Rel. Min. Marco Aurélio, red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki. DJ 26.11.2014. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283071423&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **RE 730462**. Rel. Min. Teori Zavascki. DJ 09.09.2015.

Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=307679468&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 949297**, Rel. Min. Edson Fachin, DJ 02.05.2023.

Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357653486&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 955227**, Rel. Min. Roberto Barroso, DJ 02.05.2023.

Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15357657888&ext=.pdf>. Acesso em: 01 set. 2025.

CARBONI, Mario Augusto. Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado. In: PAULA, Fernanda de; PENCAK, Nina (coord.). **Tributação, liberdade e igualdade: as contribuições do Ministro Luís Roberto Barroso**. Belo Horizonte: Fórum, 2025. p. 831-848.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

DIDIER JR., Freddie; CABRAL, Antônio do Passo. **Coisa julgada e outras estabilidades processuais**. Salvador: Juspodivm, 2018.

DIDIER JR., Freddie; CUNHA, Leonardo Carneiro da; MACÊDO, Lucas Buril de; ATAÍDE, Jaldemiro Rodrigues Jr. **Grandes temas do novo CPC – Volume 3: Precedentes**. 2. ed. Salvador: Juspodivm, 2016.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Relativizar a coisa julgada material**. In: Revista de Processo, n. 104, p. 7–21, 2001. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001259697>. Acesso em: 30 ago. 2025.

GODOI, Marciano Seabra de. A eficácia da coisa julgada tributária em casos de mudança jurisprudencial acerca da constitucionalidade de tributos. In: BREYNER, Frederico Menezes; LOBATO, Valter de Souza; TEIXEIRA, Alexandre Alkmim (org.). **Os repetitivos e súmulas do STF e STJ em matéria tributária**. Belo Horizonte: D'Plácido, 2017.

JÚNIOR, José; BIZARRIA, Juliana. 7. Conflito Entre Coisas Julgadas In: AURELLI, Arlete et al. **Estudos em Homenagem à Professora Thereza Alvim**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2020. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/estudos-em-homenagem-a-professora-thereza-alvim/1199046024>. Acesso em: 28 ago. 2025.

LEITE, George Salomão. **Direito constitucional brasileiro**. Salvador: JusPodivm, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Coisa julgada: constitucionalidade e legalidade em matéria tributária**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2006.

MAMEDE, Gladston. **Empresa e atuação empresarial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARINONI, Luiz Guilherme. **A intangibilidade da coisa julgada diante da decisão de inconstitucionalidade: impugnação, rescisória e modulação de efeitos.** Revista Jurídica Luso-Brasileira, ano 2, n. 6, p. 915–956, 2016. p. 927. Disponível em: https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/6/2016_06_0915_0956.pdf. Acesso em: 01 ago. 2025.

MARINONI, Luiz Guilherme. Coisa Julgada Inconstitucional. In: MARINONI, Luiz. **Coisa Julgada Inconstitucional.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/coisa-julgada-inconstitucional-ed-2024/2924143512>. Acesso em: 27 abr. 2025.

MARTINS, Flávio. **Curso de direito constitucional.** 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

MENDES, Gilmar Ferreira; GONET BRANCO, Paulo Gustavo. **Curso de direito constitucional.** 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

MENDES, Paulo de Oliveira. **A coisa julgada e precedentes: análise das relações jurídicas de trato continuado.** 2013. 260 f. Dissertação (Mestrado em Direito) — Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, 2013.

MONEBHURRUN, Nitish. **Manual de metodologia jurídica: técnicas para argumentar em textos jurídicos.** 2. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional.** 33. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MORAES, Guilherme Peña de. **Curso de direito constitucional.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Considerações sobre a chamada relativização da coisa julgada material.** Revista Dialética de Direito Processual, São Paulo, n. 22, p. 91-111, jan. 2005.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. Eficácia da sentença e autoridade da coisa julgada. In: **Temas de direito processual: primeira série.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PONTES DE MIRANDA; NERY JUNIOR, Nelson (atual.). **Tratado da ação rescisória.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

QUEIROZ, Raphael. **Monografia jurídica: passo a passo – projeto, pesquisa, redação e formatação.** São Paulo: Atlas, 2005.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Coisa Julgada tributária e o Código de Processo Civil/2015. In:

MACHADO, Hugo de Brito (Org.). **O processo Tributário e o Código de Processo Civil 2015.** São Paulo: Malheiros, 2017.

SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Manual de direito empresarial.** 6. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

SANTA CRUZ, André Luiz. **Direito empresarial: volume único.** 2. ed. São Paulo: Juspodivm, 2019.

SARMENTO, Daniel. **Interpretação constitucional: fundamentos teóricos e práticos.** 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário.** 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

SEEFELDER FILHO, Cláudio Xavier. **Jurisdição constitucional e a coisa julgada tributária.** Brasília: IDP, 2021.

SEEFELDER FILHO, Claudio Xavier. Precedente normativo do Supremo Tribunal Federal e a Equiparação dos Sistemas de Controle de Constitucionalidade no Brasil: Efeitos das Decisões do Supremo Tribunal Federal em Controle Difuso e Concentrado de Constitucionalidade Sobre a Coisa Julgada Formada nas Relações Tributárias de Trato Continuado (RE nº 949.297, Tema nº 881; e RE nº 955.227, Tema nº 885). In: PAULA, Fernanda de; PENCAK, Nina (coord.). **Tributação, liberdade e igualdade: as contribuições do Ministro Luís Roberto Barroso.** Belo Horizonte: Fórum, 2025.

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: teoria geral e direito societário. vol. 1.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 54.

TÔRRES, Heleno Taveira. O Poder Judiciário e o Processo Tributário: divergência jurisprudencial e coisa julgada nas relações tributárias continuativas. In: DERZI, Misabel Abreu Machado (coord.). **Separação dos Poderes e Efetividade do Sistema Tributário.** Belo Horizonte: Del Rey, 2010.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. Relativização da coisa julgada. In: DIDIER JR., Freddie (org.). **Relativização da coisa julgada.** 2. ed. Salvador: Juspodivm, 2008.

ZAVASCKI, Teori Albino. Coisa julgada em matéria constitucional: eficácia das sentenças nas relações jurídicas de trato continuado. In: Superior Tribunal De Justiça. **Doutrina do Superior Tribunal de Justiça: edição comemorativa de 15 anos.** Brasília: STJ, 2005. p. 109–132. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Dout15anos/article/view/3666/3755>. Acesso em: 27 abr. 2025.

ZAVASCKI, Teori Albino. **Eficácia das Sentenças na Jurisdição Constitucional.** 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2017. Disponível em: <https://proview.thomsonreuters.com/launchapp/title/rt/monografias/99938177/v4/document/1>

19363408. Acesso em: 27 abr. 2025.