

O CONSEQUENCIALISMO JURÍDICO NAS DECISÕES RELATIVAS A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS CONTINUATIVAS: uma análise dos temas 881 e 885 do stf e a quebra automática da coisa julgada

THE LEGAL CONSEQUENTIALISM IN DECISIONS ON CONTINUING TAX OBLIGATIONS: an analysis of stf themes 881 and 885 and the automatic breach of res judicata

Gerfison Soares Silva¹
Arthur Laercio Homci²

¹Universidade Federal do Pará - UFPA, Brasil
²Centro Universitário do Estado do Pará - CESUPA, Brasil

Resumo

O presente estudo tem por objetivo analisar o uso do consequencialismo jurídico nas decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre obrigações tributárias continuativas, com ênfase nos Temas 881 e 885, que trataram da constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A metodologia adotada foi o método dedutivo, com abordagem qualitativa, por meio de pesquisa bibliográfica, documental e jurisprudencial. Foram analisadas decisões judiciais proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), bem como textos legislativos e doutrinários que tratam sobre o assunto. O trabalho conclui que o STF adotou postura consequencialista ao privilegiar a isonomia concorrencial em detrimento da segurança jurídica, gerando críticas quanto à instabilidade das decisões judiciais e ao enfraquecimento da coisa julgada. A pesquisa revela implicações relevantes para a teoria da decisão judicial, a previsibilidade e a confiança do sistema de justiça.

Palavras-chave: Consequencialismo Jurídico; Coisa Julgada Tributária; Temas 881 e 885

Abstract

This study aims to analyze the application of legal consequentialism in the rulings of the Federal Supreme Court of Brazil (STF) concerning ongoing tax obligations, with particular emphasis on Themes 881 and 885, which addressed the constitutionality of the Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). The research employed a deductive method with a qualitative approach, through bibliographic, documentary, and case law analysis. Judicial decisions issued by the Federal Supreme Court (STF) and the Superior Court of Justice (STJ) were examined, along with legislative and doctrinal texts on the subject. The study concludes that the STF adopted a consequentialist approach by prioritizing competitive isonomy over legal certainty, which has prompted criticism regarding the instability of judicial decisions and the weakening of res judicata. The findings reveal significant implications for the theory of judicial decision-making, as well as for the predictability and reliability of the justice system.

Keywords: Legal Consequentialism; Tax Judgments; STF and Issues 881 and 885

Como citar: SILVA, Gerfison Soares, HOMCI, Arthur Laercio. O CONSEQUENCIALISMO JURÍDICO NAS DECISÕES RELATIVAS A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS CONTINUATIVAS: uma análise dos temas 881 e 885 do STF e a quebra automática da coisa julgada. **Revista ANNEP de Direito Processual**, [S. l.], v. 6, n. 1, p. 78–89, 2025. DOI: 10.34280/annep/2025.v6i1.225. Disponível em: <https://revistaannep.com.br/index.php/radp/article/view/225>.

Recebido em: 05/Junho/2025. **Aceite em:** 22/Julho/2025. **Publicado em:** 02/Agosto/2025.



1. Introdução

Apesar de não ser um tema recente na teoria do direito, o consequencialismo jurídico tem suscitado várias discussões na atualidade brasileira. Muito do que se discute acerca dessa temática está relacionado com o modo como os tribunais pátrios – e principalmente o Supremo Tribunal Federal – têm se portado ao decidir determinados assuntos.

Dentre os assuntos que frequentemente suscitam discussões estão as decisões proferidas em julgamentos atinentes a questões tributárias, como debates sobre o fato gerador ou a constitucionalidade de determinado tributo. Mais recentemente, esse debate se intensificou com o julgamento dos temas 881 e 885 pelo STF, em que se discutiu a constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro líquido (CSSL).

Ainda que tenha se tratado da análise de um tributo específico, a questão de fundo discutida diz respeito ao limite da coisa julgada nas relações tributárias de trato continuado, notadamente quando o contribuinte possui decisão favorável transitada em julgado em que tenha sido declarada a inexistência do tributo em razão da sua inconstitucionalidade reconhecida de maneira incidental que posteriormente tenha sido declarado constitucional mediante decisão proferida em controle concentrado e abstrato de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Na oportunidade, a Suprema Corte firmou entendimento no sentido de que o referido tributo era constitucional e estabeleceu que ele deveria ser cobrado imediatamente de todos os contribuintes, mesmo daqueles que haviam sido beneficiados por declaração de inconstitucionalidade do tributo em suas ações judiciais individuais já transitadas em julgado, sem a necessidade do manejo de ação rescisória ou outra medida destinada a desconstituir a coisa julgada.

Embora o julgamento dos temas, devido à sua complexidade, tenha muitos desdobramentos, o presente trabalho se propõe a identificar a existência de argumentos consequencialistas a embasar a tese firmada, ou seja, estabelecer se o tribunal levou em consideração as consequências que a decisão teria no mundo fático e de que modo ela afetaria os contribuintes.

Dessa forma, o trabalho se propõe a responder à seguinte indagação: de que maneira os argumentos consequencialistas presentes no julgamento dos temas 881 e 885 e pelo STF impactaram na quebra automática da coisa julgada nas relações tributárias continuativas?

O trabalho é justificado por diversas razões, mas a principal delas é que compreender o papel do consequencialismo jurídico no julgamento desses temas contribuirá para que se realize uma análise crítica do sistema jurisdicional e o seu impacto nas relações tributárias.

A pesquisa também se justifica devido ao potencial impacto prático da fixação dessa tese nas relações tributárias continuativas, que irá afetar empresas, contribuintes e o próprio sistema fiscal. Assim, compreender como as considerações consequencialistas moldaram essas decisões pode proporcionar uma visão mais ampla das implicações jurídicas e sociais envolvidas nesse caso específico.

O trabalho foi desenvolvido através do método dedutivo, com a utilização de pesquisa bibliográfica, documental e jurisprudencial em livros, artigos e ensaios, legislação e decisões judiciais relacionados ao tema abordado.

O primeiro capítulo apresenta uma exploração detalhada do consequencialismo jurídico, fornecendo definições, conceitos e abordagens teóricas relevantes. O segundo capítulo explora os eventos relacionados aos Temas 881 e 885 julgados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em 2023, focando na discussão sobre coisa julgada nas relações jurídicas de trato continuado, especialmente no contexto da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSSL). O terceiro capítulo analisa as implicações econômicas das decisões relacionadas aos Temas 881 e 885 do STF, com foco na não modulação dos efeitos da decisão e na quebra automática da coisa julgada.

2. Consequencialismo jurídico na tomada de decisões: perspectivas teóricas e reflexões sobre sua aplicação no contexto jurídico

O consequencialismo jurídico há muito vem sendo debatido no âmbito das ciências jurídicas. Richard Posner¹, filiado à corrente de pensamento denominada *Law and economics*, vislumbrava a necessidade de que o raciocínio jurídico para a tomada de decisões em processos judiciais levasse em consideração a busca pela solução mais eficiente no que diz respeito a alocação dos recursos, propondo uma teoria que visa à compreensão do Direito por meio de um viés econômico.

Em linhas gerais, o consequencialismo jurídico pode ser definido como toda espécie de argumento que se presta a fundamentar uma decisão a partir dos efeitos ou das consequências que dela podem derivar². Dito de outra forma, o consequencialismo está presente em uma decisão quando, diante das diversas possibilidades de soluções possíveis para o problema, o julgador opta por levar em consideração aquela cujas consequências lhe são mais interessantes ou causem menos danos em detrimento das demais³.

Schuartz⁴ conceitua o consequencialismo como sendo qualquer abordagem teórica ou atuação que vise, de maneira explícita ou implícita, relacionar a adequação jurídica de uma decisão judicial à valoração das consequências dela advindas ou das opções disponíveis para solucionar aquela situação.

Torres⁵ refere que o argumento consequencialista é utilizado na aplicação do direito e diz respeito à análise das potenciais repercussões e projeções da decisão judicial – sejam elas positivas ou negativas – no mundo factual. Além disso, ele aduz que em determinadas situações, o aplicador da norma precisa evitar ou potencializar os efeitos econômicos, sociais e culturais como forma de beneficiar ou proteger a sociedade.

De acordo com Schuartz⁶, o consequencialismo pode se apresentar de três maneiras: a) consequencialismo forte, que ocorre quando uma decisão é considerada adequada apenas se não houver outra decisão alternativa com consequências mais vantajosas; b) consequencialismo residual, no qual as consequências assumem um papel acessório e apenas são invocadas quando os argumentos institucionais não puderem promover uma solução apropriada e c) consequencialismo fraco, quando as consequências são levadas em consideração ao lado dos argumentos institucionais, mas sem desempenhar um papel superior ao destes na tomada de decisão.

Independentemente de se tratar de consequencialismo forte ou fraco, nada impede que o julgador seja provocado a prestar contas dos impactos advindos de sua decisão caso eles se revelem diferentes dos que ele acreditou que seriam. Para mais, é possível que as preferências e os critérios de valoração adotados pelo magistrado exerçam influência na sua decisão, o que pode ser determinante

1 POSNER, Richard. O movimento análise econômica do Direito. In: TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski et al. *Correntes contemporâneas do pensamento jurídico*. Barueri: Manole, 2010; p. 270–293.

2 LEAL, Fernando Angelo Ribeiro; DIAS, Daniela Gueiros. Consequencialismo judicial na modulação de efeitos das decisões declaratórias de inconstitucionalidade nos julgamentos de direito tributário. *Revista Brasileira de Políticas Públicas*. [S.L.], v. 7, n. 3, p. 819-843, 6 fev. 2018. Disponível em: <https://www.publicacoes.uniceub.br/RBPP/article/view/4779/3604>. Acesso em dez. 2023.

3 BEZERRA NETO, Bianor Araujo. *Consequencialismo judicial no Direito Tributário: o que é isso?*. Conj. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jun-24/opiniao-consequencialismo-judicial-direito-tributario/>. Acesso em dez. 2023.

4 SCHUARTZ, Luís Fernando. Consequencialismo jurídico, racionalidade decisória e malandragem. *Revista De Direito Administrativo da FGV*. v. 248, 2008, p. 130–158. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/41531>. Acesso em dez. 2023.

5 TORRES, Ricardo Lobo. O consequencialismo e a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: MORAES, Carlos Eduardo Guerra de; RIBEIRO, Ricardo Lodi (Coord.); QUEIROZ, Luis Cesar Souza de; GOMES, Marcus Livio (Org.). *Finanças públicas, tributação e desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.

6 SCHUARTZ, Luís Fernando. Consequencialismo jurídico, racionalidade decisória e malandragem. *Revista De Direito Administrativo da FGV*. v. 248, 2008, p. 130–158. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/41531>. Acesso em dez. 2023.

em cenários em que se apresentem em polos opostos a eficiência ou a alocação econômica e a justiça, fazendo-se necessário que haja ponderação acerca da racionalidade da tarefa do julgador, dentro da conjuntura consequencialista⁷.

Por ter um caráter prospectivo, o consequencialismo possui um certo grau de empirismo. Porém, se o objetivo pretendido é olhar para o futuro e, de alguma forma, prever qual será o resultado de uma determinada decisão, não é possível fazer isso sem que haja um certo grau de segurança.

Os juízos consequencialistas se baseiam em prognósticos, ou seja, uma projeção sobre os impactos da decisão para o futuro, porém, geralmente o papel dos julgadores é reconstrutivo e não prospectivo, ou seja, eles decidem sobre fatos passados, sobre o que está posto, sobre o que aconteceu e está provado e não sobre o que irá acontecer, já que esse papel compete aos legisladores, economistas e formuladores de políticas públicas⁸.

Maccormick⁹ infere que como a justificação consiste em mostrar por que razão essa decisão deve ser tomada num sentido e não no outro, as consequências relevantes são as da decisão universalizada que implica decidir num sentido ou noutro, e não apenas os efeitos particulares da decisão concreta sobre as partes individuais.

De maneira particular, ao selecionar ou buscar justificar uma decisão mediante a análise das consequências que dela resultem e das suas alternativas, o julgador abre margem para demandas de responsabilidade que se sujeitam a critérios científicos quanto à sua adequação. Isso acontece porque qualquer julgamento consequencialista que se faça possui uma dimensão descritiva, na qual as consequências próprias de cada opção de decisão disponível devem ser positivamente destacadas. Essa delimitação será objetivamente inadequada caso seja possível demonstrar que as consequências a ela relacionadas são diversas daquelas que o julgador imaginou¹⁰.

De acordo com Humberto Ávila¹¹, os argumentos utilizados na interpretação jurídica se dividem em institucionais e não-institucionais. Os primeiros são aqueles que não só são influenciados por atos institucionais, como também possuem como referência primordial o ordenamento jurídico e, por isso, possuem maior potencial de objetivação. Os segundos, por sua vez, originam-se somente a partir do apelo ao senso de justiça que a interpretação pode ocasionar, o que confere a eles menor capacidade de objetivação.

Partindo dessa premissa, Ávila¹² defende que, como forma de evitar o abuso na utilização de argumentos consequencialista como justificadores de uma decisão e, conseqüentemente, a ampliação da discricionariedade judicial, eles devem ser utilizados de maneira subsidiária, visto que não possuem natureza institucional, não estando relacionados de maneira intrínseca com o ordenamento jurídico em si, o que torna dificultosa a tarefa de apresentar uma argumentação que possa ser controlada de maneira intersubjetiva. Dessa feita, a argumentação consequencialista opera o deslocamento para um

7 SCHUARTZ, Luís Fernando. Consequencialismo jurídico, racionalidade decisória e malandragem. *Revista De Direito Administrativo da FGV*. v. 248, 2008, p. 130–158. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/41531>. Acesso em dez. 2023.

8 BEZERRA NETO, Bianor Araujo. *Consequencialismo judicial no Direito Tributário: o que é isso?*. Conj. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jun-24/opinio-consequencialismo-judicial-direito-tributario/>. Acesso em dez. 2023.

9 MACCORMICK, Neil. *Legal Reasoning and Legal Theory*. Clarendon Law Series. Oxford: Oxford University Press, 1978.

10 SCHUARTZ, Luís Fernando. Consequencialismo jurídico, racionalidade decisória e malandragem. *Revista De Direito Administrativo da FGV*. v. 248, 2008, p. 130–158. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/41531>. Acesso em dez. 2023.

11 ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*, Porto Alegre, v. 19, p. 157-180, mar./2001. Disponível em <https://seer.ufrgs.br/index.php/revfacdir/article/view/71526/40588> Acesso em: dez. 2023.

12 ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*, Porto Alegre, v. 19, p. 157-180, mar./2001. Disponível em <https://seer.ufrgs.br/index.php/revfacdir/article/view/71526/40588> Acesso em: dez. 2023.

meio externo do campo que, em razão da separação de poderes e da própria estrutura institucional, foi estabelecido para funcionar como um sistema que possa solucionar conflitos de modo objetivamente avaliável¹³.

O autor considera os argumentos consequencialistas como não-institucionais, porquanto eles não fazem referência aos mecanismos institucionais de existência do Direito. Ao contrário, tais fundamentos fazem apelo a elementos que não são próprios do ordenamento jurídico, constituindo-se como fatores puramente práticos que levam em consideração questões econômicas, políticas, éticas ou de outra natureza, onde se enquadra a análise das consequências de uma determinada decisão¹⁴.

No ordenamento jurídico brasileiro, com a reforma da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), operada em 2018, estabeleceu-se que ao decidir uma causa com base em valores jurídicos abstratos é necessário considerar as consequências práticas da decisão adotada, conforme aduzem os seus artigos 20 e 21¹⁵.

É muito comum identificar a presença de argumentos de ordem consequencialista em decisões judiciais relativas aos tributos, porquanto a obrigação tributária representa um impacto econômico tanto para o agente arrecadador quanto para o contribuinte, a depender do entendimento firmado, a exemplo do julgamento dos Temas 881 e 885 do STF que serão examinados a seguir.

3. Breve histórico do julgamento dos temas 881 e 885 pelo Supremo Tribunal Federal

Os temas 881 e 885 foram julgados em fevereiro de 2023 pelo Supremo Tribunal Federal e tratam da temática relativa à coisa julgada nas relações jurídicas de trato continuado. O pano de fundo da discussão diz respeito especificamente à constitucionalidade da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

O principal objeto de discussão foi a decisão – tomada por maioria – de determinar a retroatividade dos efeitos da decisão de constitucionalidade do tributo até 2007, atingindo ações individuais de contribuintes que tinham a seu favor decisões de inconstitucionalidade da CSLL na década de 1990, por meio de ações individuais. O julgamento dos temas visava estabelecer de que modo as decisões do STF em controle concentrado e difuso de constitucionalidade atingem os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, quando estiver pautada na constitucionalidade ou na inconstitucionalidade do tributo.

Contextualizando, houve decisões anteriores sobre esse assunto, inclusive uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI n. 15) julgada pelo STF em 2007 na qual houve a declaração parcial de inconstitucionalidade da lei que instituiu a CSLL - Lei nº 7.869/1988. Na ocasião, a corte considerou que o art. 8º da referida lei era inconstitucional por violação ao princípio da irretroatividade das leis, e o art. 9º também, por ofensa ao art. 195 da CF e art. 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Já no ano de 2011, o Superior Tribunal de Justiça discutiu a cobrança da CSLL de contribuintes no julgamento do Recurso Especial n. 1118893, pelo rito dos recursos repetitivos, proferindo decisões

13 ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*, Porto Alegre, v. 19, p. 157-180, mar./2001. Disponível em <https://seer.ufrgs.br/index.php/revfacdir/article/view/71526/40588> Acesso em: dez. 2023.

14 ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*, Porto Alegre, v. 19, p. 157-180, mar./2001. Disponível em <https://seer.ufrgs.br/index.php/revfacdir/article/view/71526/40588> Acesso em: dez. 2023.

15 Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.

Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas.

Art. 21. A decisão que, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, decretar a invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa deverá indicar de modo expresso suas consequências jurídicas e administrativas (BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB. publicado no *Diário Oficial da União de 9.9.1942*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em dez. 2023).

no sentido de que a coisa julgada das decisões individuais anteriores deveria ser resguardada independentemente de pronunciamento posterior de constitucionalidade do tributo pelo STF. No julgamento, foi fixada tese segundo a qual

não é possível a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade¹⁶.

Diante disso, nota-se que até 2011 havia um cenário jurídico no qual coexistiam coisas julgadas individuais decorrentes de declaração de inconstitucionalidade do tributo em ações individuais por meio do controle difuso de constitucionalidade, uma ADI julgada parcialmente procedente pelo STF para declarar a inconstitucionalidade de dois dispositivos da lei que instituiu a contribuição, mas não de sua integralidade, e um recurso especial repetitivo do STJ determinando que a coisa julgada das ações individuais estaria protegida a despeito de sobrevir decisão do STF em sentido contrário.

Em 2016, os temas retornaram ao STF, dessa vez com a interposição de dois recursos extraordinários (RE 955227 e RE 949297) que se desbordaram nos temas 881 e 885 com repercussão geral reconhecida. Em 2023, a temática contou com mais um capítulo concernente à discussão sobre a coisa julgada nas relações jurídicas continuativas, sobretudo as de natureza tributária, e se esta se manteria inabalável diante da superveniência de decisões do STF quanto a (in)constitucionalidade do tributo.

O julgamento do tema 881 centrou-se no debate acerca da cessação da eficácia de decisões individuais transitadas em julgado quando o STF firmou entendimento em sentido contrário em sede de controle concentrado de constitucionalidade. Já o tema 885 dizia respeito à análise da mesma cessação de eficácia das decisões individuais transitadas em julgado diante das decisões proferidas pelo STF, só que por meio do controle difuso de constitucionalidade, seja em momento anterior ou posterior ao regime da repercussão geral no julgamento de recurso em que ela seja reconhecida¹⁷. Ao final do julgamento, o Supremo Tribunal Federal fixou 2 teses, uma para o tema 881 e outra para o tema 885, que estão assim dispostas:

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 sucessivo¹⁸.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo¹⁹.

De acordo com a tese fixada pelo STF em 2023, somente se reconhece a segurança da coisa julgada em casos em que tenha havido o controle incidental de constitucionalidade em momento anterior à repercussão geral, ou seja, até a edição da Emenda Constitucional n. 45/2004, pois nesses casos não há rescisão automática da coisa julgada quanto às relações tributárias continuativas²⁰.

Em relação à segunda tese fixada, ficou determinado que, na hipótese de controle concentrado de constitucionalidade ou em julgamento de recurso com repercussão geral conhecida ocorre a quebra

16 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp: 1118893 MG 2009/0011135-9, Relator: Min. Arnaldo Esteves Lima, Data de Julgamento: 23/03/2011, S1 - Primeira Seção, Data de Publicação: *Diário de Justiça Eletrônico*, 06/04/2011.

17 PANDOLFO, Rafael. *Temas 881 e 885 do STF: diferenças e consequências na modulação de efeitos*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mar-27/rafael-pandolfo-temas-881-885-stf-modulacao/>. Acesso em jan. 2024.

18 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 949297-CE. Relator Ministro Edson Fachin. Redator do Acórdão Ministro Luís Roberto Barroso. Data de julgamento: 08/02/2023, Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 02/05/2023

19 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 955.227-BA. Relator Ministro Luís Roberto Barroso. Data de julgamento: 08/02/2023, Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 02/05/2023.

20 THAMAY, Rennan. *(I)mutabilidade das decisões do STF em matéria tributária*. São Paulo. Thomson Reuters Brasil, 2023.

automática da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, sem que haja modulação de efeitos, devendo-se respeitar apenas a anterioridade anual e nonagesimal, a depender da natureza do tributo discutido²¹.

No tocante à modulação, o STF entendeu que o precedente firmado pela Corte retroagiria a 2007, tendo em vista sua manifestação na ADI 15, permitindo então que a Fazenda Nacional, sem a propositura da ação rescisória, passe a cobrar imediatamente os contribuintes desde aquele ano. O STF, no acórdão final publicado, afirma que desde o julgamento da ADI 15 em 2007 “houve modificação substantiva na situação jurídica subjacente à decisão transitada em julgado, em favor do contribuinte. Tratando-se de relação de trato sucessivo, sujeita-se, prospectivamente, à incidência da nova norma jurídica, produto da decisão [...] [da] Corte”.

Do ponto de vista prático, o STF instituiu uma exceção ao regime da coisa julgada material não no controle de constitucionalidade propriamente dito, mas na ideia de lide em sentido estrito, pautada em fatos específicos, sem necessidade de manejo da ação rescisória como determina o art. 525, §§ 12 e 15 do CPC, autorizando a cobrança do tributo retroativamente de maneira automática²².

A despeito de o STF utilizar na fundamentação da decisão argumentos que façam referência a teoria dos princípios como a prevalência do princípio da isonomia concorrencial em detrimento do princípio da segurança jurídica ao permitir a quebra automática da coisa julgada sem necessidade de ação rescisória e determinar o imediato adimplemento das obrigações tributárias decorrentes da CSLL desde 2007 – data da primeira decisão da corte sobre a matéria –, também é possível identificar, como justificadores da tese adotada, argumentos que levam em consideração as consequências e os impactos que o julgado terá sobre os contribuintes.

4. Os argumentos consequentialistas no julgamento dos temas 881 e 885: quebra automática da coisa julgada e insegurança jurídica

As questões tributárias, invariavelmente, provocam impactos de ordem econômica. Isso não é diferente quando se trata da declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um tributo. Qualquer decisão que seja tomada pelo órgão jurisdicional, seja favorável ou contrária à exigibilidade da obrigação tributária irá gerar reflexos de ordem econômica. Se por um lado a declaração de inconstitucionalidade poderá fazer com que o Estado deixe de arrecadar receita, o que afetará o exercício das suas atividades, por outro lado a declaração de constitucionalidade pode fazer com que o contribuinte se veja obrigado a cumprir com uma obrigação financeira que ele não estava esperando para aquele momento.

Paulo Mendes e Tiago do Vale²³ informam que a possibilidade de cessação da eficácia da coisa julgada por declaração de inconstitucionalidade não é uma novidade no ordenamento jurídico e mesmo na jurisprudência do STF, a exemplo do que aconteceu no julgamento do o Tema nº 494 (RE 596.663/RJ), em que a corte estabeleceu que “a força vinculativa das sentenças sobre relações jurídicas de trato continuado atua *rebus sic stantibus*: sua eficácia permanece enquanto se mantiverem inalterados os pressupostos fáticos e jurídicos adotados para o juízo de certeza estabelecido pelo provimento sentencial”²⁴.

No mesmo sentido, os autores²⁵ apontam que no julgamento do Tema nº 733 de repercussão geral (RE 730.462/SP) a corte exigiu o manejo de ação rescisória para desconstituir a eficácia temporal da

21 THAMAY, Rennan. *(I)mutabilidade das decisões do STF em matéria tributária*. São Paulo. Thomson Reuters Brasil, 2023.

22 THAMAY, Rennan. *(I)mutabilidade das decisões do STF em matéria tributária*. São Paulo. Thomson Reuters Brasil, 2023.

23 MENDES, Paulo; VALE, Tiago do. *A eficácia temporal da coisa julgada nos Temas nº 881 e 885*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-mai-26/mendese-vale-eficacia-temporal-coisa-julgada/>. Acesso em jan. 2024.

24 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 596.663-RJ. Relator: Min. Marco Aurélio. Redator do acórdão: Min. Teori Zavascki. Data de julgamento: 24/09/2014. Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 26/11/2014

25 MENDES, Paulo; VALE, Tiago do. *A eficácia temporal da coisa julgada nos Temas nº 881 e 885*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-mai-26/mendese-vale-eficacia-temporal-coisa-julgada/>. Acesso em jan. 2024.

coisa julgada, mas estabeleceu a limitação da cessão dos efeitos aos fatos geradores futuros ao dispor que “ressalva-se desse entendimento, quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos futuros da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado”²⁶.

De igual modo, o art. 505, I, do CPC prevê que nas relações jurídicas de trato sucessivo é possível a superveniência de novo entendimento com eficácia para o futuro mesmo que de maneira contrária à coisa julgada já formada, o que não é um fenômeno incomum nas relações tributárias. Por isso, é possível que um tributo passe a ser exigido em razão de nova norma jurídica ou decisão em controle concentrado de constitucionalidade superveniente, sustando os efeitos da coisa julgada anteriormente firmada que tenha estabelecido a inexigibilidade daquele tributo. Isso ocorre de maneira corriqueira quando há alteração do estado de direito devido à revogação ou derrogação de leis que tenham sido submetidas ao controle de constitucionalidade ou de nova normatização sobre a matéria²⁷.

Por conseguinte, admite-se que uma vez declarada a constitucionalidade de um tributo, ela venha a incidir sobre os efeitos da coisa julgada formada em sentido oposto em uma ação individual de maneira que o contribuinte venha a ser obrigado a pagar o tributo, porém sob o ponto de vista da temporalidade, a exigibilidade do tributo deve ser projetada para o futuro. Esse, aliás, era o entendimento do STJ, que no julgamento do Tema Repetitivo 340 aduziu que não seria exigível a cobrança da CSLL de quem tinha decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade da exação e que a posterior decisão do STF em sentido contrário à coisa julgada não poderia afetar a relação jurídica por ela estabilizada²⁸.

Antes do julgamento dos Temas 881 e 885, o entendimento do STF era de que no caso de modificação do entendimento em decisão proferida em sede de repercussão geral, para que essa mudança pudesse afetar os contribuintes era necessário haver a interposição de recurso ou o ajuizamento de ação rescisória com respeito ao prazo legal de 2 anos no caso da ação rescisória, já que a reforma provocada pelo julgamento posterior não ocasionaria a imediata rescisão das decisões anteriores em sentido contrário ao novo posicionamento²⁹.

No julgamento dos Temas 881 e 885, porém, a corte não realizou qualquer modulação temporal da decisão nem exigiu o ajuizamento da ação rescisória para que a coisa julgada material formada em favor dos contribuintes em ações individuais fosse desconstituída, tendo ocorrido a quebra automática das coisas julgadas existentes em favor dos contribuintes de imediato. A corte até chegou a discutir se o recolhimento da CSLL deveria ocorrer apenas a partir da publicação do acórdão (efeitos *ex nunc*) ou se deveria retroagir a 2007 quando o tribunal julgou a ADI n. 15, e ao final prevaleceu esse segundo entendimento³⁰. Porém, no fim das contas, os ministros consideraram a questão concorrencial como um fator determinante para não modular os efeitos da decisão, por entenderem que não seria justo que certas empresas fossem beneficiadas pelo não recolhimento do tributo, mesmo o STF já tendo assinalado desde 2007 pela constitucionalidade do tributo³¹.

26 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 730.462-SP. Relator: Min. Teori Zavascki. Data de julgamento: 28/05/2015. Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 09/09/2015.

27 TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.

28 TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.

29 SCAFF, Fernando Facury. *Temas 881 e 885: entre a segurança jurídica e a igualdade concorrencial*. Conjur. 2023. <https://www.conjur.com.br/2023-mar-06/justica-tributaria-temas-881-885-seguranca-juridica-igualdade-concorrencial/>. Acesso em jan. 2024.

30 TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.

31 TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.

O tribunal considerou que o princípio da livre concorrência seria violado caso houvesse a modulação dos efeitos da decisão de constitucionalidade do tributo, o que seria injusto com as empresas que já vinham recolhendo a CSLL ao longo do tempo por não terem a seu favor a formação de coisa julgada em ações individuais. Ademais, a corte considerou que a atribuição de modulação dos efeitos da decisão seria uma medida anti-isonômica por conferir tratamento diferenciado às empresas e, em última análise, implicaria em uma isenção não prevista em lei.

No entender do Ministro relator, cujo voto prevaleceu, ficou estabelecido que após o julgamento da ADI n. 15, a manutenção de decisões transitadas e julgado que declararam a inconstitucionalidade do tributo mostra-se discrepante a ponto de comprometer a igualdade tributária, diante do tratamento diferenciado conferido a esses contribuintes, assim como a livre concorrência, pois as empresas dispensadas da obrigação tributária anteriormente iriam ostentar uma vantagem competitiva em detrimento das demais, visto que não destinariam parte do seu recursos financeiros para custear o pagamento da CSLL, o que teria como consequência o barateamento dos custos da sua estrutura produtiva, o que revela a preocupação do tribunal com os impactos econômicos e sociais da decisão³².

Embora o tribunal tenha invocado princípios de ordem constitucional para fundamentar a decisão, não se pode ignorar a existência de argumentos de ordem consequencialista na fixação da tese. Esses argumentos não surgem de maneira isolada como apenas um dos fatores na argumentação judicial. O que se privilegia na argumentação consequencialista não é uma resposta jurídica, mas aquela entendida pelo julgador como a capaz de produzir os melhores resultados práticos, seja do ponto de vista econômico, social ou político^{33,34}.

George Abboud³⁵ preceitua que na jurisprudência brasileira, especificamente, o argumento consequencialista surge como uma verdadeira manobra retórica a fim de que o direito vigente seja substituído pela subjetividade do julgador muitas vezes em sentido contrário ao direito posto. Nesses termos, o argumento consequencialista tem o condão de modificar o referencial positivo-normativo como elemento basilar da decisão e substituí-lo por um ideal de eficiência em favor de um bem maior que deve ser prestigiado.

No caso do julgamento dos temas 881 e 885, o STF, ao contrário das decisões dos Temas n. 494 e n. 733, optou-se por privilegiar a proteção concorrencial e a isonomia em detrimento da segurança jurídica albergada por meio da coisa julgada material ao modificar seu entendimento para admitir a cobrança do tributo com efeito retroativo e sem necessidade de qualquer medida processual para a quebra da coisa julgada.

Fernando Scaff³⁶, considera que embora a mudança de entendimento tenha optado por privilegiar o princípio da isonomia em um enfoque concorrencial ao permitir a quebra automática da coisa julgada e não modular os efeitos do jugado, teria sido preservado o princípio da segurança jurídica pelo fato de a tese ter previsto a necessidade de observância da anterioridade anual e nonagesimal de acordo com a natureza do tributo.

em jan. 2024.

32 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 949297-CE. Relator Ministro Edson Fachin. Redator do Acórdão Ministro Luís Roberto Barroso. Data de julgamento: 08/02/2023, Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 02/05/2023.

33 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 955.227-BA. Relator Ministro Luís Roberto Barroso. Data de julgamento: 08/02/2023, Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 02/05/2023.

34 ABOUD, Georges. Consequencialismo jurídico: o lugar da análise de consequências em direito e os perigos do ativismo judicial consequencialista. *Revista dos Tribunais*. vol. 1009/2019, nov. 2019.

35 ABOUD, Georges. Consequencialismo jurídico: o lugar da análise de consequências em direito e os perigos do ativismo judicial consequencialista. *Revista dos Tribunais*. vol. 1009/2019, nov. 2019.

36 SCAFF, Fernando Facury. *Temas 881 e 885: entre a segurança jurídica e a igualdade concorrencial*. Conjur. 2023. <https://www.conjur.com.br/2023-mar-06/justica-tributaria-temas-881-885-seguranca-juridica-igualdade-concorrencial/>. Acesso em jan. 2024.

Rogério Cruz e Tucci³⁷, por sua vez, entende que a decisão do STF foi equivocada, uma vez que a ausência de modulação temporal de efeito da decisão e cobrança retroativa do tributo a partir de 2007 ocasionou enorme insegurança jurídica e consequente abalo à proteção da confiança dos contribuintes que possuíam a legítima expectativa de não ter mais que pagar o tributo por já possuírem decisões declarando a inconstitucionalidade do tributo antes daquela data.

O autor³⁸ também aponta que os contribuintes que deixaram de pagar o tributo não fizeram uma aposta, pois eles tinham a seu favor a segurança de inexigibilidade da CSLL pela coisa julgada e pelo pronunciamento expresso do STJ no julgamento do Tema Repetitivo 340 de que a posterior declaração de constitucionalidade superveniente do tributo não lhes afetaria, sendo que essa orientação era aplicada também em relação a outros tributos que da mesma forma foram declarados constitucionais pelo STF como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre revenda de produtos importados.

Além disso, Tucci³⁹ aponta que o reconhecimento da constitucionalidade da exação com efeito retroativo a partir de 2007 (data do julgamento da ADI n. 15) provocou indubitável custo social e econômico àqueles que precisarão arcar com o pagamento da CSLL mesmo já tendo decisões transitadas em ações individuais nas quais se entendeu pela inconstitucionalidade do tributo, o que tornou a situação desses contribuintes ainda mais gravosa.

Bezerra Neto⁴⁰, por sua vez, considera que não deveria ser papel dos juízes se preocupar com as consequências da sua decisão, visto que os critérios determinantes para a atuação do julgador já estão estabelecidos no ordenamento jurídico, o qual é estruturado para garantir a prevalência da autoridade política e a previsibilidade das decisões proferidas no exercício da atividade jurisdicional. Em razão disso a prática decisória deve ser pautada na segurança jurídica, pois as consequências já teriam sido previamente calculadas durante a atividade política inerente ao processo de elaboração da norma.

A modificação de entendimento do STF sobre a quebra da coisa julgada nas relações tributárias continuativas no julgamento dos Termos 881 e 885 foi puramente casuística. A corte aplicou o consequencialismo que Schuartz considera como moderado, que é o que ocorre quando a norma jurídica deixa duas ou mais possibilidades de decisão viáveis ao julgador e ele, em vista das consequências de cada uma das opções, escolhe uma dessas soluções normativas realizando uma previsão acerca dos possíveis impactos que ela pode trazer.

Os magistrados entenderam que caso fosse aplicada a modulação temporal de efeitos para admitir a cobrança da CSLL apenas da data do julgamento para frente, isso geraria um desequilíbrio concorrencial entre as empresas, pois aquelas que já vinham recolhendo o tributo desde 2007, quando o tribunal reconheceu a sua constitucionalidade, ficariam prejudicadas em relação àqueles que optaram por não pagar o tributo por terem decisões favoráveis transitadas em julgado nas suas ações individuais.

Consequentemente, utilizando juízo consequencialista, o STF optou por privilegiar a igualdade entre os contribuintes e a livre concorrência em detrimento da segurança jurídica ao deixar de aplicar a modulação temporal dos efeitos do julgado e ao se posicionar pela desnecessidade de manejo de ação rescisória para desconstituir a coisa julgada nas ações individuais, levando em consideração as consequências que isso poderia provocar na economia.

37 TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.

38 TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.

39 TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.

40 BEZERRA NETO, Bianor Araujo. *Consequencialismo judicial no Direito Tributário: o que é isso?*. Conjur. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jun-24/opinio-consequencialismo-judicial-direito-tributario/>. Acesso em dez. 2023.

5. Considerações Finais

Conforme visto no decorrer do trabalho, o consequentialismo jurídico pode ser descrito como um arcabouço argumentativo que considera as consequências de uma decisão como critério para sua justificação. A análise proposta permitiu uma compreensão das nuances do consequentialismo jurídico incluído a previsão expressa na legislação da possibilidade de que os julgadores, ao decidirem uma causa, levem em consideração as consequências dela advindas, conforme previsto nos art. 20 e 21 da LINDB.

Posteriormente, houve a exposição dos Temas 881 e 885 do STF, que discutiram a coisa julgada nas relações jurídicas de trato continuado, com foco específico na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). O contexto histórico, desde as decisões anteriores sobre a CSLL até o julgamento final em 2023, foi devidamente explorado, com destaque para a discussão sobre a retroatividade da decisão do STF e as implicações dessa escolha, bem como as teses finais que moldaram a compreensão sobre a coisa julgada em casos tributários.

Em seguida, a análise se aprofundou nos impactos econômicos decorrentes das decisões nos Temas 881 e 885. A falta de modulação temporal e a quebra automática da coisa julgada foram debatidas em relação aos princípios da segurança jurídica, isonomia e proteção concorrencial. Observou-se a complexidade da interação entre as decisões judiciais, a estabilidade das relações jurídicas e as implicações para os contribuintes, evidenciando uma abordagem consequentialista na ponderação desses interesses.

O trabalho buscou destacar a complexidade inerente à aplicação do consequentialismo jurídico, especialmente quando confrontado com questões tributárias continuativas. Os casos analisados nos Temas 881 e 885 ilustram o desafio de equilibrar princípios jurídicos fundamentais, como segurança jurídica e isonomia, com a consideração das consequências econômicas e concorrenciais decorrentes do julgamento.

Além disso, foram expostos argumentos favoráveis e contrários a tese fixada, com autores defendendo que a opção do STF em privilegiar a isonomia concorrencial foi correta enquanto outros defendem que houve violação do princípio da segurança jurídica e vulneração da coisa julgada material ao se permitir a quebra automática das decisões individuais favoráveis aos contribuintes já transitadas em julgado e a cobrança retroativa da CSLL desde 2007.

O trabalho concluiu que a decisão do tribunal foi casuística, sobretudo porque houve modificação do entendimento anteriormente adotado nos termos 494 e 733, e que o STF se utilizou de argumentos consequentialistas ao levar em consideração as consequências econômicas advindas de sua decisão, tendo optado por aquela que visasse a resguardar o equilíbrio concorrencial entre as empresas que já vinham pagando o tributo normalmente e as que tinham deixado de recolhê-lo em razão do resultado de suas ações individuais.

6. REFERÊNCIAS

- ABBOUD, Georges. Consequencialismo jurídico: o lugar da análise de consequências em direito e os perigos do ativismo judicial consequentialista. *Revista dos Tribunais*. vol. 1009/2019, nov. 2019.
- ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*, Porto Alegre, v. 19, p. 157-180, mar./2001. Disponível em <https://seer.ufrgs.br/index.php/revfacdir/article/view/71526/40588> Acesso em: dez. 2023.
- BEZERRA NETO, Bianor Araujo. *Consequencialismo judicial no Direito Tributário: o que é isso?*. Conjur. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jun-24/opiniao-consequencialismo-judicial-direito-tributario/>. Acesso em dez. 2023.

- BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB. publicado no *Diário Oficial da União de 9.9.1942*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em dez. 2023.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp: 1118893 MG 2009/0011135-9, Relator: Min. Arnaldo Esteves Lima, Data de Julgamento: 23/03/2011, S1 - Primeira Seção, Data de Publicação: *Diário de Justiça Eletrônico*, 06/04/2011.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 596.663-RJ. Relator: Min. Marco Aurélio. Redator do acórdão: Min. Teori Zavascki. Data de julgamento: 24/09/2014. Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 26/11/2014.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 730.462-SP. Relator: Min. Teori Zavascki. Data de julgamento: 28/05/2015. Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 09/09/2015.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 949297-CE. Relator Ministro Edson Fachin. Redator do Acórdão Ministro Luís Roberto Barroso. Data de julgamento: 08/02/2023, Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 02/05/2023.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 955.227-BA. Relator Ministro Luís Roberto Barroso. Data de julgamento: 08/02/2023, Publicação: *Diário da Justiça Eletrônico*, 02/05/2023.
- LEAL, Fernando Angelo Ribeiro; DIAS, Daniela Gueiros. Consequencialismo judicial na modulação de efeitos das decisões declaratórias de inconstitucionalidade nos julgamentos de direito tributário. *Revista Brasileira de Políticas Públicas*. [S.L.], v. 7, n. 3, p. 819-843, 6 fev. 2018. Disponível em: <https://www.publicacoes.uniceub.br/RBPP/article/view/4779/3604>. Acesso em dez. 2023.
- MACCORMICK, Neil. *Legal Reasoning and Legal Theory*: Clarendon Law Series. Oxford: Oxford University Press, 1978.
- MENDES, Paulo; VALE, Tiago do. *A eficácia temporal da coisa julgada nos Temas nº 881 e 885*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-mai-26/mendese-vale-eficacia-temporal-coisa-julgada/>. Acesso em jan. 2024.
- PANDOLFO, Rafael. *Temas 881 e 885 do STF: diferenças e consequências na modulação de efeitos*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mar-27/rafael-pandolfo-temas-881-885-stf-modulacao/>. Acesso em jan. 2024.
- POSNER, Richard. O movimento análise econômica do Direito. In: TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski et al. *Correntes contemporâneas do pensamento jurídico*. Barueri: Manole, 2010; p. 270–293.
- SCAFF, Fernando Facury. *Temas 881 e 885: entre a segurança jurídica e a igualdade concorrencial*. Conjur. 2023. <https://www.conjur.com.br/2023-mar-06/justica-tributaria-temas-881-885-seguranca-juridica-igualdade-concorrencial/>. Acesso em jan. 2024.
- SCHUARTZ, Luís Fernando. Consequencialismo jurídico, racionalidade decisória e malandragem. *Revista De Direito Administrativo da FGV*. v. 248, 2008, p. 130–158. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/41531>. Acesso em dez. 2023.
- TORRES, Ricardo Lobo. O consequencialismo e a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: MORAES, Carlos Eduardo Guerra de; RIBEIRO, Ricardo Lodi (Coord.); QUEIROZ, Luis Cesar Souza de; GOMES, Marcus Livio (Org.). *Finanças públicas, tributação e desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.
- THAMAY, Rennan. *(I)mutabilidade das decisões do STF em matéria tributária*. São Paulo. Thomson Reuters Brasil, 2023.
- TUCCI, Rogério Cruz e. *Imprevisibilidade da Justiça brasileira como fator de insegurança*. Conjur. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-fev-14/paradoxo-corte-imprevisibilidade-justica-brasileira-fator-inseguranca/>. Acesso em jan. 2024.