

SEGURANÇA JURÍDICA E O LIMITE TEMPORAL DA COISA JULGADA EM ÂMBITO TRIBUTÁRIO

JURIDICAL SECURITY AND THE TEMPORAL LIMIT OF RES JURICATA IN THE TAXING SCOPE

Fernanda Sgarioni Ferrarini¹

Resumo: O presente trabalho tem por objetivo identificar e analisar as consequências práticas aos contribuintes, decorrentes do julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, dos Recursos Extraordinários de nº 949.297 e 955.227 da repercussão geral (Temas 881 e 885), os quais versam acerca dos limites temporais da coisa julgada tributária em sede de controle difuso e concentrado de constitucionalidade pela Corte, sob à luz do princípio da segurança jurídica. Será utilizado o método analítico. Em um primeiro momento, serão estabelecidos alguns conceitos essenciais e delineadas considerações acerca do princípio da segurança jurídica no ordenamento. Ato contínuo, será realizada uma exposição acerca do instituto da coisa julgada e a possibilidade de sua relativização. Posteriormente, será realizada uma exposição acerca das modalidades de controle de constitucionalidade possibilitadas pela Constituição Federal de 1988. Por fim, parte-se para uma análise crítica do julgamento dos Temas 881 e 885 pelo Supremo Tribunal Federal e suas implicações. A partir de uma revisão bibliográfica de obras e artigos envolvendo a temática, buscou-se alcançar conclusões acerca do cenário de insegurança jurídica causado atualmente pelas decisões do Poder Judiciário.

Palavras-chave: Segurança Jurídica. Direito Tributário. Coisa Julgada. Controle de Constitucionalidade.

Abstract: The present work aims to identify and analyze the practical consequences for taxpayers, resulting from the judgment, by the Federal Supreme Court, of Extraordinary Appeals 949.297 and 955.227 of general repercussion (Themes 881 and 855) which deal with the temporal limits of the tax res judicata in terms of diffuse and concentrated control of constitutionality by the Court, in the light of the principle of juridical security. The analytical method will be used. At first, some essential concepts will be established and considerations about the principle of juridical security in the legal system will be outlined. Subsequently, an exhibition will be held about the institute of res judicata and the possibility of its relativization. After that, an exposition will be held about the modalities of judicial review of legislation, made possible by the Federal Constitution of 1988. Finally, a critical analysis of the judgment of Themes 881 and 885 by the Federal Supreme Court and its implications will be done. A bibliographic review of works and articles involving the theme was sought to reach conclusions about the scenario of juridical insecurity currently caused by the decisions of the Judiciary Power.

Key-words: Juridical Security. Tax Legislation. Res Judicata. Judicial Review of Legislation.

¹ Advogada, inscrita na OAB/RS sob o nº 124.809, formada pela Universidade de Caxias do Sul (UCS), Pós-graduanda em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET) em Porto Alegre. E-mail: fernandasgferrarini@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

A coisa julgada é temática que vem sendo discorrida de forma exponencial pelos doutrinadores e juristas contemporâneos. Em que pese a relevância e o notável caráter intrigante da matéria constitucional, infelizmente, os motivos não são os melhores.

Isso porque a dita relativização das decisões já passadas em julgado vem ganhando espaço e atenção especial por parte do Supremo Tribunal Federal e da Fazenda Pública. No escopo do Direito Tributário, as implicações da rescisão da coisa julgada são, na maior parte das vezes, senão sempre, representativas de consequências avultosas, positivas ou negativas, para o fisco e para os contribuintes.

É nessa perspectiva que a confiança nas relações jurídicas, principalmente no polo passivo da relação tributária, vem sendo abalada por precedentes das Cortes Superiores, causando o que se pode chamar de crise na segurança jurídica.

Especificamente neste ponto, o trabalho objetiva realizar um cotejo entre premissas constitucionais, precedentes vinculativos já estabelecidos e a atual discussão em pauta no Supremo Tribunal Federal acerca dos limites temporais da coisa julgada em âmbito tributário, analisando criticamente o posicionamento adotado nos Temas 881 e 885, ainda em julgamento pela Corte, bem como sua coerência constitucional.

O estudo que se realiza, portanto, traça um panorama para melhor se compreender de que forma o Poder Judiciário vem contribuindo para que tal cenário de crise se estabeleça.

Assim, de antemão, propõe-se delinear as bases e alicerces do sobreprincípio constitucional da segurança jurídica, ora considerado como axioma, que permite a proteção da coisa julgada no ordenamento jurídico brasileiro.

Por conseguinte, alcançado o conceito e os efeitos da coisa julgada a partir da leitura interpretativa do posicionamento doutrinário, da legislação constitucional e processual civil, busca-se analisar de que forma a legislação e a jurisprudência atuais vêm possibilitando e potencializando sua flexibilização ou relativização.

Feita tal análise, o estudo é redirecionado para uma dissertação acerca das possibilidades de exercício das modalidades de controle de constitucionalidade previstas pela Constituição Federal de 1988, traçando-se uma linha do tempo para sintetizar sua criação e inserção no ordenamento constitucional brasileiro.

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

De igual maneira, são tecidos alguns importantes comentários sobre o caminho que vem sendo trilhado pela jurisprudência atual, especificamente quanto à sua forte inclinação a depreciar a segurança jurídica e a coisa julgada em favor de interesses econômicos e públicos.

Finalmente, o trabalho alcança a análise concreta do que o Supremo Tribunal Federal já decidiu no julgamento dos Temas 881 e 885 da repercussão geral, descrevendo o que foi estabelecido pelos ministros e suas motivações, para, ao fim, tecer críticas à condução deste e de outros precedentes vinculantes.

A relevância do estudo que ora se realiza pode ser facilmente constatada pela séria incongruência nos precedentes dos Tribunais Superiores, em especial o Supremo Tribunal Federal, responsável pela análise e resolução da maior parcela de controvérsias na esfera tributária.

2 O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA E O DIREITO TRIBUTÁRIO

O ilustre professor Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 264) ensina que a conotação atribuída ao termo “princípio” é altamente volátil, eis que tende a alterar sua significação a depender dos valores que a sociedade guarda em determinado período de tempo e lugar.

Nessa perspectiva, o autor conceitua um princípio como sendo norma jurídica de forte conotação axiológica, a qual é responsável por veicular e difundir valores no direito positivo, norteando nosso sistema jurídico de forma geral e específica (CARVALHO, 2021, p. 269).

Mas de que valores se está falando? A expressão valor é semelhantemente abstrata e mutável quanto os próprios princípios. Ora, os valores que se busca alcançar com a inserção e aplicação de princípios no ordenamento jurídico não poderiam ser outros que não aqueles consagrados e protegidos pela Constituição.

Pois então se os princípios são representações de valores da sociedade, é essencial que se fale do valor segurança.

Analisado de um ponto de vista semântico, o vocábulo “segurança” remete à concepção de uma situação fática desprovida de perigo. Etimologicamente, é expressão originária do latim, que significa “sem preocupações”.

É de se compreender que qualquer sociedade democrática que se diga possuir alguma seriedade está protegida pelo princípio da segurança jurídica. É nesse sentido que Cunha Júnior

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

(2010, p. 702) afirma que a segurança jurídica é o instrumento pelo qual se preservam e efetivam os valores que, combinados, edificam o Estado Democrático de Direito.

Curiosamente, em paralelo a tal constatação, Carvalho (2021, p. 264) afirma que não se pode encontrar nenhum ordenamento no qual a segurança jurídica seja princípio explícito, sendo sempre efetivada através da existência e aplicação de outros princípios constitucionais, tais como a legalidade, a igualdade e a irretroatividade.

O mesmo se pode constatar da nossa Constituição Federal de 1988, que, ainda que determine a garantia à inviolabilidade do direito à segurança em seus artigos 5º² e 6º³, não introduz o princípio da segurança jurídica de modo expreso ao ordenamento.

Logo, tendo em vista tais premissas, permite-se concluir que a segurança jurídica é um sobreprincípio constitucional, isto é, uma das diretrizes que incorporam valores às normas do nosso ordenamento, implícita nos textos do direito posto, mas nem por isso com menor força vinculante (CARVALHO, 2021, p. 284).

Da mesma forma, determinadas garantias constitucionais denotam tal sobreprincípio: o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e à coisa julgada, esta última a ser tratada especificamente no capítulo subsequente.

Carvalho (2021, p. 286) ensina que o sentimento gerado pela segurança jurídica, como do próprio nome se pode presumir, é de tranquilidade para que os cidadãos planejem suas ações futuras, eis que seus resultados já serão por eles conhecidos. O autor afirma que a certeza da aplicação do tratamento normativo de fatos pretéritos, direitos adquiridos e da força da coisa julgada é o que dá segurança às relações jurídicas. Em consonância a isso, tem-se o princípio da irretroatividade.

Lamentavelmente, é bem sabido que tal normativa constitucional não vem sendo capaz de impedir os entes tributantes, muitas vezes com o auxílio do Poder Judiciário, de atingir fatos passados já consumados no tempo, como se passará a discorrer a seguir.

² Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]

³ Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.[...]

3 COISA JULGADA E SUA RELATIVIZAÇÃO

Como anteriormente desenvolvido, o princípio da segurança jurídica ampara-se sobre três pilares, dentre os quais se encontra o instituto da coisa julgada.

As relações sociais, conforme afirma Frota (2020, p. 16-17), são regidas pelas normas jurídicas abstratas e genéricas, que objetivam o alcance de um status de harmonia e coordenação. Não obstante, nem sempre tal patamar pode ser atingido, visto que existem situações que figuram a inobservância ao direito normatizado.

O autor ressalta que, nessas situações, o Estado é acionado como parte moderadora, de forma a se responsabilizar pelo apaziguamento do convívio social estável, através da apreciação do cenário fático que lhe é trazido por uma norma jurídica estrita ou individual. Assim, formam-se os litígios.

Uma vez angularizada a relação processual e observado o devido processo legal, o juiz, em sua representação do Estado no exercício da jurisdição, profere sentença de mérito. Posteriormente, esgotadas todas as vias recursais, a decisão proferida torna-se estável e impassível de revisão, protegida pelo instituto jurídico da coisa julgada.

Nas palavras de Cunha Júnior (2010, p. 703), a coisa julgada conceitua-se como “a garantia que torna inquestionável, imutável e irreversível uma decisão judicial contra a qual não caiba mais recurso”. Mais do que isso, é o momento de conclusão e estabilização do conflito jurídico.

Pandolfo (2020, p. 224) afirma que a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, inciso XXXVI⁴, atribuiu à coisa julgada o status de cláusula pétrea, isto é, considera-se dispositivo constitucional imutável e não passível de restrição por quaisquer outras normas. Nesse mesmo sentido, Frota (2020, p. 18) ressalta que, face ao seu caráter de direito fundamental de primeira geração, a coisa julgada é um dos objetivos centrais que se busca alcançar no sistema jurídico brasileiro.

Não obstante tais características, ainda é possível se falar em flexibilização da coisa julgada, quando colidem os valores da segurança e da justiça, de forma a prevalecer este último.

⁴ Art. 5º [...]

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada; [...]

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

É nesse sentido que o artigo 505 do Código de Processo Civil⁵ prevê que as questões já decididas relativas à mesma lide não serão novamente apreciadas, salvo em caso de modificação no estado de fato ou de direito, nas relações jurídicas de trato continuado.

Veja-se que, no âmbito do Direito Tributário, o sujeito frequentemente depara-se com controvérsias que, em sua grande maioria, se repetem no tempo. Por decorrência lógica, vê-se que a própria legislação processual prevê uma relativização da coisa julgada mais ampla do que se imagina — ao menos nesse escopo.

Inobstante à relativização do instituto, Frota (2020, p. 32) afirma que a coisa julgada não deixa de possuir limites próprios, relativos à produção de efeitos subjetivos (entre as partes litigantes), objetivos (em relação a quais fatos) e temporais (extensíveis em que período de tempo).

Especificamente quanto à limitação temporal, o mesmo autor ressalta que o próprio Código de Processo Civil, como já visto, prevê que a mudança da situação de fato ou de direito é competente para motivar tal relativização.

A alteração do estado de direito, mais relevante para o que se discute neste trabalho, poderá ocorrer por meio de mudança na própria legislação ou através de alterações jurisprudenciais.

Para isso, é possível utilizar-se da ação rescisória, prevista em seu artigo 966, inciso V⁶, a qual deverá ser proposta no prazo decadencial de dois anos, contado da última decisão do processo ou, se for o caso, do trânsito em julgado da decisão vinculativa proferida pelo STF (PANDOLFO, 2021, p. 238).

Um dos marcos que foram o estopim das controvérsias atuais sobre o tema foi a edição da Súmula nº 239 pelo Supremo Tribunal Federal, a qual determina que a “decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”.

Excentricamente, o STF também editou a Súmula 343, que refere que “não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais”.

⁵ Art. 505. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo: I - se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença; II - nos demais casos prescritos em lei.

⁶ Art. 966. A decisão de mérito, transitada em julgado, pode ser rescindida quando: [...] V - violar manifestamente norma jurídica; [...]

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

No mesmo sentido, o próprio Tribunal ainda firmou a tese de repercussão geral no Tema 136, que determinar que “não cabe ação rescisória quando o julgado estiver em harmonia com o entendimento firmado pelo Plenário do Supremo à época da formalização do acórdão rescindendo, ainda que ocorra posterior superação do precedente”.

Na prática, é possível identificar que as demandas trazidas à Corte Superior por meio de recurso extraordinário são, em grande maioria, de temas notoriamente controvertidos, cuja norma ensejadora é aplicada das mais diversas formas pelos tribunais do país.

No ano de 2011, o Parecer 492 emitido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional manifestou o entendimento do fisco de que as decisões individuais favoráveis ao contribuinte, que já tenham transitado em julgado, perdem seus efeitos quando sobrevinda decisão contrária pelo Supremo Tribunal Federal, seja em controle de constitucionalidade difuso ou concentrado.

Frota (2020, p. 44) afirma que o órgão pauta seu entendimento na aplicação interpretativa do artigo 506 do Código de Processo Civil⁷, que prevê que a coisa julgada não poderá prejudicar a terceiros. Extrai-se do entendimento da Fazenda que o contribuinte que possuir coisa julgada favorável que vá de encontro à precedente posteriormente estabelecido pelo STF, cria situação de vantagem face aos outros, maculando os princípios da livre concorrência e da isonomia tributária.

Tal constatação parece verdadeiramente contraditória se analisarmos o cenário de atuação judicial da Fazenda Pública nos dias atuais. Primeiramente porque a Fazenda não se manifesta, por livre vontade, em desfavor de normas inconstitucionais sendo cobradas dos contribuintes que não possuem coisa julgada que lhe proteja de arrecadação indevida. Pelo contrário, litiga até o último momento, a despeito de qualquer fator.

Simula-se a situação inversa, para fins de análise: e se o contribuinte possuir coisa julgada desfavorável, com posterior decisão contrária proferida pelo Supremo em controle de constitucionalidade, com efeitos *erga omnes*? A decisão desfavorável perderá seus efeitos de forma imediata e sem critérios, legitimando o contribuinte à cobrança retroativa dos valores pagos ao fisco sob o manto da coisa julgada? E a Fazenda não recorrerá à modulação de efeitos da decisão, sob o pretexto de preservar a segurança jurídicas?

⁷ Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

Os efeitos da coisa julgada, é preciso lembrar, não estão assentados no direito processual, mas sim derivam de garantia constitucional, a qual deve governar o sistema jurídico brasileiro. É o que afirma DERZI (2009, p. 55):

Contudo, está na raiz do princípio da regra de separação dos Poderes compreender que a norma judicial não se desprende da casuística dos casos concretos que motivaram sua criação. Esse é o limite que nos assegura que a jurisprudência consolidada obriga, vincula, impõe-se a todos, mas não é lei.

É também entendimento da autora que o direito judicial — formado nos recursos extraordinários repetitivos —, não tem poder para superar a coisa julgada como se está atualmente pretendendo, eis que a atribuição dos efeitos vinculativos do controle abstrato de constitucionalidade vem lhe atropelando, tal como legislação nova.

Em conclusão, é lógico o entendimento de que, a coisa julgada possível de se relativizar é aquela que viola manifestamente norma jurídica pacificada pelos Tribunais Superiores à época de sua decisão final, ou seja, não aquela que contraria entendimento atual.

4 CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NO BRASIL

Um dos mecanismos que o sistema jurídico brasileiro possui para efetivar a garantia da observância dos direitos sociais dispostos constitucionalmente é o instituto do controle de constitucionalidade, ferramenta de manutenção prevista pela própria Constituição Federal de 1988. Através dele, garante-se a supremacia dos mandamentos constitucionais e se repele qualquer ameaça aos seus preceitos fundamentais.

Assim, para melhor se compreender o cotejo entre os institutos jurídicos, anteriormente trazidos ao presente trabalho, e a controvérsia ora discutida perante o Supremo Tribunal Federal, qual seja referente aos limites temporais da coisa julgada no âmbito tributário, é indispensável que sejam estabelecidas fortes premissas acerca das formas de controle de constitucionalidade.

Segundo ensina Cunha Júnior (2010, p. 262), o controle de constitucionalidade veio consagrado como atividade fiscalizatória de validade e conformidade das normas jurídicas e atos administrativos com o texto constitucional.

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

Nessa perspectiva, entende-se que aqueles atos que violem as regras constitucionais para sua produção, bem como aqueles que forem de encontro aos parâmetros materiais normativos e principiológicos da Constituição, seja de forma direta ou indireta, serão inconstitucionais (PANDOLFO, 2020, p. 139).

Cunha Júnior (2010, p. 263) ainda afirma que, na prática, o controle de constitucionalidade nada mais é do que o confrontamento entre a norma analisada como antagônica à Constituição, feito pelos órgãos competentes para tanto, a fim de se verificar, inequivocamente, sua contraposição aos preceitos constitucionais.

Por decorrência lógica, constatada a incompatibilidade, tais atos normativos não poderão subsistir, de forma que será essencial sua remoção, total ou parcialmente, do ordenamento jurídico.

Cunha Júnior (2010, p. 266) aponta para o fato de que o controle de constitucionalidade é resultado de um processo de desenvolvimento gradual do sistema jurídico, de forma que não surgiu em um único momento isolado da história.

O mesmo autor ainda ressalta que parte do modelo brasileiro como é hoje, é fruto do sistema norte-americano da “*judicial review of legislation*”⁸, concebido a partir do caso “*Marbury x Madison*”, no qual se estabeleceu a supremacia da Constituição em face de todas as outras normas jurídicas do ordenamento, consolidando o sistema de controle judicial de constitucionalidade que serve de referencial obrigatório para diversos países nos dias atuais.

O sistema concebido pelos estadunidenses, contudo, prevê um controle de constitucionalidade meramente difuso-incidental, ou seja, somente aplicado em controvérsias concretas e específicas, a ser realizado por todos os tribunais.

Nesse sentido, Cunha Júnior (2010, p. 280) afirma que a Constituição brasileira inspirou-se complementarmente no posterior modelo de controle de constitucionalidade austríaco, introduzido pelas reflexões do jurista e filósofo Hans Kelsen, pelo qual se determina uma fiscalização das normas de forma concentrada por um Tribunal Constitucional, resultando em uma produção de efeitos *erga omnes*.

O autor afirma que, tendo como premissa os modelos estadunidense e austríaco, a Constituição Federal brasileira de 1891 e posteriormente a de 1946 — esta última através da

⁸ Em tradução literal do inglês, “revisão judicial da legislação”.

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

Emenda Constitucional de nº 16 —, previram, em primeira mão no ordenamento interno, o controle judicial de constitucionalidade difuso e concentrado, respectivamente.

Atualmente, a Constituição Federal de 1988 prevê um modelo aperfeiçoado de controle de constitucionalidade. Nesse sentido, Pandolfo (2020, p. 141) afirma que a supressão de norma jurídica inconstitucional, através do controle judicial de constitucionalidade poderá se dar através de diferentes técnicas reconhecidas pela dogmática constitucional, sejam elas a declaração de inconstitucionalidade com redução de texto, sem redução de texto e a interpretação conforme à Constituição.

No que diz respeito especificamente ao modo de manifestação de controle, concentrado ou difuso, é de se tecer algumas importantes considerações.

O modelo original de controle judicial concentrado de constitucionalidade, trazido pela Constituição Federal de 1934, tinha como instrumento processual adequado, por meio do qual se exercitava esse controle, a ação direta de constitucionalidade.

Cunha Júnior (2010, p. 326) afirma que, com o amadurecimento do Direito Constitucional brasileiro ao longo dos anos, o controle concentrado de constitucionalidade foi ampliado, com a criação de outras modalidades de ação — a ação declaratória de constitucionalidade (ADC), arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) e ação direta de inconstitucionalidade por omissão (ADO). O órgão judicial competente para exercer tal controle é, exclusivamente, o Supremo Tribunal Federal.

Nesse sentido, o autor ainda ensina que o cerne principal das ações constitucionais de controle concentrado é justamente a antinomia de norma infraconstitucional e norma constitucional, não existindo, no plano de fundo da ação, pauta concreta entre partes litigantes.

Em síntese, este controle é realizado pela Suprema Corte por meio de fiscalização abstrata de inconstitucionalidade, a qual possui efeitos *erga omnes* e vinculantes para com o restante dos tribunais brasileiros.

Para mais, os efeitos das decisões proferidas pelo STF em controle concentrado ainda se prestam à produção de efeitos em caráter *ex tunc*, ou seja, retroativos à data da edição da norma objeto da declaração de inconstitucionalidade. Não obstante, à Corte ainda resta a possibilidade de modulação dos efeitos temporais da decisão proferida, para fins de proteção da segurança jurídica e excepcional interesse social, atribuindo-lhes efeitos prospectivos ou *pro futuro*.

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

Em contrapartida, tal como o modelo norte-americano, o controle difuso de constitucionalidade concebido pelo ordenamento brasileiro prevê a possibilidade de exercício desse controle por qualquer juiz ou tribunal do país, o qual possui competência para declarar determinada norma inconstitucional. Pandolfo (2020, p. 146) destaca que, na modalidade difusa, o propósito do controle de constitucionalidade é a resolução do litígio posto à apreciação do Poder Judiciário.

O autor afirma que, para que se possa exercitar essa modalidade de controle, é necessário que o reconhecimento da inconstitucionalidade da norma aplicada ao caso concreto seja o fundamento que garanta amparo ao pedido formulado pela parte. Em decorrência de tais parâmetros, os efeitos surtidos a partir de tais decisões se dão em caráter *ex nunc* e *inter partes*, ou seja, somente produzidos de forma prospectiva à decisão e entre os litigantes, de forma que a norma julgada inconstitucional não é eliminada do ordenamento.

Veja-se que o artigo 102, inciso III, da Constituição Federal⁹ prevê a atividade do controle difuso de constitucionalidade através da interposição de recursos extraordinários perante o Supremo Tribunal Federal. Nesse sentido, Marinoni e Arenhardt (2006, p. 569) entendem que:

Não se discute, portanto, em recurso extraordinário e especial, matéria de fato ou apreciação feita pelo tribunal inferior a partir da prova dos autos (Súmula 279 do STF e Súmula 7 do STJ). O âmbito de discussão aqui se limita, exclusivamente, à aplicação dos direitos sobre o fato, sem mais se discutir se o fato efetivamente existiu ou não.

Diante disso, a análise da constitucionalidade de norma em sede de controle difuso, trazido ao Supremo Tribunal Federal por meio de recurso extraordinário, passa a ser de caráter abstrato, ou seja, perde-se a suposta concretude do controle difuso.

Nessa mesma perspectiva, a Emenda Constitucional nº 45/2004 trouxe como requisito objetivo de admissibilidade dos recursos extraordinários a existência de repercussão geral das questões constitucionais discutidas.

Este novo predicado acaba por aproximar os controles judiciais difuso e concentrado de constitucionalidade. Isso porque o atual entendimento do Supremo Tribunal Federal é no

⁹ Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: [...] III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida: a) contrariar dispositivo desta Constituição; b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal; c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição; d) julgar válida lei local contestada em face de lei federal. [...]

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

sentido de que a decisão proveniente de recurso extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral, permite a produção de efeitos vinculantes às demais decisões do Poder Judiciário de forma imediata (SOUZA, 2008, p. 13).

Assim, em que pese a disposição expressa do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal¹⁰, que dá competência ao Senado Federal para suspender a execução de norma declarada inconstitucional pelo Supremo, a Corte entende que o papel da casa legislativa restringe-se à mera publicização da decisão.

Na esfera tributária, não é incomum a grande regularidade com que discussões constitucionais são levadas ao Supremo Tribunal Federal, considerando o atrito existente entre o fisco e o contribuinte, que, na maioria das vezes, acaba resultando em litígio.

Nesse ínterim, o papel do Poder Judiciário vem crescendo exponencialmente ao longo dos anos, de forma que a segurança jurídica das relações entre sujeito ativo e passivo da relação tributária vem se assentando cada vez mais nas mãos da Corte Superior.

Souza (2020, p. 43) afirma que a crescente demanda de processos judiciais é decorrente de alterações socioeconômicas do país, cujos cidadãos atualmente buscam exercer seus direitos fundamentais e políticos, o que gera uma aproximação da tradição da *common law* ao sistema jurídico brasileiro.

Acerca disso, Lima (2007, p. 4) ensina que a consequência direta deste movimento é o enfraquecimento das competências constitucionais, de forma que a jurisprudência passa a contrariar a própria Constituição Federal, gerando uma hipertrofia do Poder Judiciário.

Nessa perspectiva, o Código de Processo Civil de 2015¹¹ introduziu ao nosso ordenamento a cultura de precedente, trazendo em seu texto a obrigatoriedade de observância aos precedentes dos Tribunais Superiores, restringindo as possibilidades diversas de

¹⁰ Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal: [...] X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

¹¹ Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§ 1º Na forma estabelecida e segundo os pressupostos fixados no regimento interno, os tribunais editarão enunciados de súmula correspondentes a sua jurisprudência dominante.

§ 2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão: I — as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade; II — os enunciados de súmula vinculante; III — os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos; IV — os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional; V — a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados. [...]

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

interpretação de uma norma. Em síntese, o papel do Poder Judiciário passa a ser o de fonte legítima do Direito (FROTA, 2020, p. 48).

Entretanto, entende-se aqui que os efeitos *erga omnes* das decisões em controle de constitucionalidade dizem respeito às demandas pendentes de apreciação do Poder Judiciário.

O papel da jurisprudência vinculante deve ser nada maior do que padronizar o entendimento e o comportamento dos julgadores, de instâncias inferiores, em casos em curso, ou seja, ainda não definitivamente julgados e futuros. Lamentavelmente, como se verifica, tais premissas vêm sendo pervertidas em técnicas para invalidação da coisa julgada (DERZI et al., 2021, p. 185).

5 O JULGAMENTO TEMAS 881 E 885 DA REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Tendo como base todas as premissas e conceitos estabelecidos ao longo do presente trabalho, parte-se para uma análise jurídica dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral pelo Supremo Tribunal Federal, que versam acerca dos efeitos prospectivos da coisa julgada em matéria tributária.

A discussão chegou à Corte Superior através da interposição dos Recursos Extraordinários 949.297¹² e 955.227¹³, de relatoria dos Ministros Edson Fachin e Roberto Barroso, respectivamente, tendo seu julgamento iniciado ainda em maio deste ano e retomado neste último mês de setembro.

Ainda que os temas tragam situações fático hipotéticas distintas, a Corte entendeu por bem realizar a análise de ambas controvérsias de forma conjunta, tendo em vista versarem acerca dos efeitos da coisa julgada no tempo.

A controvérsia trazida pelo Tema 881 visa estabelecer qual é:

o limite da coisa julgada em âmbito tributário, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor decisão transitada em julgado que declare a inexistência de relação jurídico-tributária, ao fundamento de inconstitucionalidade incidental de tributo, por sua vez declarado constitucional, em momento posterior, na via do controle concentrado e abstrato de constitucionalidade exercido pelo Supremo Tribunal Federal.

¹² Tema 881.

¹³ Tema 885.

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

Apreciando a matéria trazida ao plenário virtual, o Ministro Relator, Edson Fachin, votou no sentido de que as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado e abstrato de constitucionalidade, contrárias à coisa julgada obtida em favor do contribuinte, possuem força para fazer cessar os efeitos desta última de forma automática, sem que haja necessidade de ajuizamento de ação rescisória por qualquer das partes.

Por conseguinte, propôs a fixação da seguinte tese de repercussão geral:

A eficácia temporal da coisa julgada material derivada de relação tributária de trato continuado possui condição resolutiva que se implementa com a publicação da ata de ulterior julgamento realizado em sede de controle abstrato e concentrado de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, quando os comando decisórios sejam opostos, observadas as regras constitucionais da irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, de acordo com a espécie tributária em questão.

A decisão do relator foi seguida pelos Ministros Roberto Barroso, Alexandre de Moraes, Rosa Weber, Dias Toffoli e Gilmar Mendes.

O Tema 885, por sua vez, visava estabelecer:

se e como as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, quando a sentença tiver se baseado na constitucionalidade ou inconstitucionalidade do tributo.

Em tal caso, o Ministro Relator, Roberto Barroso, proferiu seu voto no sentido de reconhecer a constitucionalidade da interrupção dos efeitos futuros da coisa julgada em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, quando o Supremo proferir decisão em sentido contrário à coisa julgada favorável ao contribuinte, em sede de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida.

Nessa perspectiva, sugeriu que se fixasse a seguinte tese, a ser aplicada a partir da publicação da ata de julgamento do acórdão:

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

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

Acompanharam o voto do relator os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber, Dias Toffoli, Alexandre de Moraes e Gilmar Mendes. Este último, no entanto, foi além na discussão, propondo que o marco temporal para a cessação dos efeitos da coisa julgada contrária ao entendimento da Corte deveria se dar de imediato quando da publicação da ata de julgamento, independentemente da observância da irretroatividade e da anterioridade.

Veja-se que os princípios da irretroatividade e da anterioridade existem justamente para proteger o contribuinte nas relações jurídico-tributárias, não o Estado, visto que este já possui extensa lista de prerrogativas administrativas em seu favor.

Se o entendimento do Ministro Gilmar Mendes prevalecer, não haverá qualquer impeditivo para que a Fazenda Pública passe a cobrar do contribuinte as exações que deixaram de recolher por força do amparo da decisão transitada em julgado, já sem efeitos.

Importante destacar que os recursos extraordinários sob análise da Corte visam discutir qual a situação dos contribuintes que possuem coisa julgada favorável para deixar de recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), uma vez que, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15/DF, o STF declarou a constitucionalidade da lei (ZAGALLA; AMORIM, 2022).

Sintetizando o entendimento da maioria dos ministros até então, pode-se considerar que a declaração de constitucionalidade de determinado tributo pelo Supremo Tribunal Federal, seja em controle difuso ou concentrado, reproduzirá a criação de um novo tributo.

A conclusão do julgamento com tese firmada nesse sentido representa, além do irreparável dano jurídico ao contribuinte que possui coisa julgada favorável para não recolhimento da CSLL e outros tributos, um retorno de bilhões de reais aos cofres da União, eis que não será mais necessário ajuizamento de ação rescisória para cessar os efeitos da coisa julgada, fazendo que o contribuinte que possui sua relação tributária estabilizada seja injustamente compelido a pagar tributo por ele indevido.

A decisão extraída do julgamento em análise ofende gravemente a segurança jurídica, a legislação constitucional e processual civil, bem como os próprios precedentes do Supremo Tribunal Federal, tais como aqueles já citados ao longo deste trabalho, mas também a tese de repercussão geral firmada na análise do Tema 733, que determina:

A decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das decisões anteriores que tenham adotado entendimento diferente. Para que

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

tal ocorra, será indispensável a interposição de recurso próprio ou, se for o caso, a propositura de ação rescisória própria, nos termos do art. 485 do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495).

No julgamento acima transcrito, o ilustre Ministro Teori Zavascki, relator da controvérsia na ocasião, discorreu brilhantemente sobre o tema:

Eu estou negando provimento, reafirmando a jurisprudência, afirmando que não se pode confundir a eficácia normativa de uma sentença que declara a inconstitucionalidade, (que retira do plano jurídico a norma ex tunc) com a eficácia executiva, ou seja, o efeito vinculante dessa decisão. O efeito vinculante não nasce da inconstitucionalidade, ele nasce da sentença que declara inconstitucional. De modo que o efeito vinculante é pro futuro, da decisão do Supremo para frente, não atinge os atos passados.

No julgamento dos Temas 881 e 885, no entanto, o Supremo afirma não ser possível a aplicação da tese firmada no Tema 733. Isso porque entenderam se tratar de situações distintas, vez que aquele versava acerca da “eficácia temporal de sentença transitada em julgado fundada em norma supervenientemente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado”, ou seja, com efeitos retrospectivos. Cabe ressaltar expressa oposição ao posicionamento da Corte.

Diante do que se vê, cita-se entendimento de Pandolfo (2020, p. 225), que afirma que o cidadão — e por decorrência, o contribuinte — nada menos espera do que a natureza de confiabilidade dos enunciados emitidos pelos Três Poderes, eis que, na sua ausência, cria-se um cenário de insegurança e desconfiança permanente, que só poderá resultar no retorno aos padrões do direito medieval. É o que se vê na presente análise.

Assim, resta reprisar as sábias palavras de Carvalho (2021), que afirma que o desrespeito à coisa julgada não pode ser admitido sob pretexto algum, eis que gera a desestabilização das relações jurídicas, que é prerrogativa inafastável de qualquer sistema que se diga possuir coerência interna e que atue com o mínimo de eficácia que a ordem normativa há de ter para ser reconhecida como tal.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Explorando os pontos abordados e desenvolvidos no presente trabalho, os quais trouxeram premissas constitucionais e tributárias de demasiada importância à discussão, bem como o cenário de atuação processual na resolução massificada de conflitos entre o fisco e o

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

contribuinte, é fácil observar que se vive um momento de grave crise na segurança jurídica no ordenamento brasileiro.

O julgamento dos Temas 881 e 885 da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, uma das pautas tributárias mais importantes da atualidade no quesito segurança do contribuinte, se mostra o fecho do débil cenário que vem se construindo, paulatinamente ao longo dos anos, pela sistemática de precedentes mediocrementemente importada da *common law*.

Isso porque, o que se vê, é uma completa desorganização do Poder Judiciário, que desrespeita precedentes das Cortes Superiores. Estas últimas, por sua vez, desrespeitam precedentes umas das outras, como vemos, a exemplo, no julgamento do Tema 985¹⁴ da repercussão geral pelo STF e do Tema 479¹⁵ da sistemática de recursos repetitivos do STJ.

Por fim, os Tribunais Superiores ainda desrespeitam seus próprios precedentes internamente, atuando com a maior incoerência jurídica que já se viu. Quem gera a insegurança jurídica no Brasil, então?

Outrossim, o próprio instituto da modulação de efeitos das decisões pelo Supremo Tribunal Federal, que mitiga os efeitos da (in)constitucionalidade da norma, vem sendo utilizado pelos mais criativos motivos que não a garantia da segurança jurídica e excepcional interesse social — aproveitando-se da sua expressiva subjetividade, como se fosse um cheque em branco ao julgador.

É inclusive nesse sentido que vêm sendo fixados efeitos *pro futuro* em decisões que julgam inconstitucional a cobrança de determinado tributo, deixando que a norma vigore ainda no ordenamento, sob fundamento de conceder tempo ao ordenamento jurídico para superá-la.

Além de se tratar de proposição absolutamente inaceitável, tal conduta incentiva novas violações constitucionais pelo fisco, que se utiliza da modulação de efeitos como escudo para se proteger de sua própria torpeza, destruindo qualquer relação de confiança que se pudesse existir.

¹⁴ Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 97, 103-A, 150, § 6º, 194, 195, inc. I, al. a e 201, caput e § 11, da Constituição da República, a natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal. Tese firmada: É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

¹⁵ Discute-se a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias. Tese firmada: A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

O que o contribuinte busca, junto ao Poder Judiciário, é assegurar que não será onerado pela cobrança de exação inconstitucional em seu desfavor.

A perspectiva é que, contudo, ainda que lhe haja razão, continuará sendo onerado, seja pela atribuição de efeitos retrospectivos, seja pela modulação de efeitos de caráter meramente econômico, seja pela rescisão automática da coisa julgada que lhe era favorável.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 05 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

BRASIL. *Código de Processo Civil*: publicado em 17 de março de 2015. Brasília: Presidência da República, 2015. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: linguagem e método*. 8 ed. São Paulo: Noeses, 2021.

CUNHA JÚNIOR, Dirley da. *Curso de Direito Constitucional*. 4 ed. São Paulo: Jus Podium, 2010.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Editora Noeses, 2009.

FEDERAL, Supremo Tribunal. *Súmula 239*. Disponível em: <https://www.coad.com.br/busca/detalhe_16/370/Sumulas_e_enunciados>.

FEDERAL, Supremo Tribunal. *Súmula 343*. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=1472>>.

FEDERAL, Supremo Tribunal. *Tema 733 - Eficácia temporal de sentença transitada em julgado fundada em norma supervenientemente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado*. Leading case: RE 730462. Relator Ministro Teori Zavascki. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4353441&numeroProcesso=730462&classeProcesso=RE&numeroTema=733>>.

FEDERAL, Supremo Tribunal. *Tema 881 - Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado*. Leading Case: RE 949297. Relator

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

Ministro Edson Fachin. Disponível em:
<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881>.

FEDERAL, Supremo Tribunal. *Tema 885 - Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado. Leading case: RE 955227. Relator Ministro Roberto Barroso. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4945134&numeroProcesso=955227&classeProcesso=RE&numeroTema=885.*

FEDERAL, Supremo Tribunal. *Tema 985 - Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal. Leading case: RE 1072485. Relator Ministro André Mendonça. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5255826&numeroProcesso=1072485&classeProcesso=RE&numeroTema=985>.*

FROTA, Phelipe Moreira Souza. *A Coisa Julgada em Matéria Tributária: estudo acerca de sua eficácia no tempo e seu desdobramento nas ações declaratórias. Dissertação (Mestrado em Direito) - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2020.*

JUSTIÇA, Superior Tribunal de. *Tema Repetitivo 479 - Discute-se a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias. RRC de origem: REsp 1.230.957/RS. Relator Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=479&cod_tema_final=479>.*

LIMA, Jonatas Vieira de. *A tendência de abstração do controle difuso de constitucionalidade no direito brasileiro. Jus Navigandi, Teresina, ano 11, n. 1320, 11 fev. 2007. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/9485/a-tendencia-de-abstracao-do-controle-difuso-de-constitucionalidade-no-direito-brasileiro>.*

MARINONI, Luiz Guilherme. ARENHART, Sérgio Cruz. *Manual de processo de conhecimento*. 5.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MATA, Juselder Cordeiro da; BERNARDES, Flávio Couto; LOBATO, Valter de Souza. *Tributação na Sociedade Moderna*. In: DERZI, Misabel de Abreu Machado; LOBATO, Valter de Souza; TEIXEIRA, Tiago Conde. *Da Coisa Julgada como Direito Fundamental Irreversível e a Inaplicabilidade de sua Flexibilização*. vol. 2. 1 ed. Belo Horizonte: Arraes, 2021. P. 177-200.

PANDOLFO, Rafael. *Jurisdição Constitucional Tributária: reflexos nos processos administrativo e judicial*. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2020.

PAULSEN, Leandro. *Segurança Jurídica, Certeza do Direito e Tributação: a concretização da certeza quanto à instituição de tributos através das garantias da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade*. Porto Alegre, 2015. Disponível em:

Volume 12 – Número 2 (2022) - Porto Alegre – Rio Grande do Sul – Brasil

<<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/7317/000498167.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>.

SOUZA, Eduardo Francisco de. A abstração do controle difuso de constitucionalidade. *Revista Jurídica da Presidência*, Brasília, v. 9, n. 89, p.01-23, fev./mar 2008. Disponível em: <<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/245>>.

ZAGARI, Daniella; AMORIM, Carolina S. Borges de. *STF inicia julgamento dos Temas 881 e 885: Ministros discutem limites da coisa julgada em matéria tributária*. São Paulo, Rio de Janeiro: *Inteligência Jurídica*, 03 Jun 2022. Disponível em: <<https://www.machadomeyer.com.br/pt/inteligencia-juridica/publicacoes-ij/tributario-ij/stf-inicia-julgamento-dos-temas-881-e-885>>