Revista Inovação, Organizações e Sociedade
RIOS

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

# Consequencialismo e controlabilidade das decisões judiciais: prognoses e conformação dos efeitos da coisa julgada tributária nos Temas 881 e 885 do STF

*Consequentialism and the reviewability of judicial decisions: prognoses and the shaping of the effects of tax res judicata in Brazilian Supreme Federal Court Themes 881 and 885*

Felipe Dutra de Freitas[1]
Larisse Cristina Bottini[2]

**Recebido em: 01.11.2026**
**Aprovado em: 20.11.2026**

## RESUMO

O artigo avalia a controlabilidade dos argumentos consequencialistas empregados pelo Supremo Tribunal Federal nos Temas 881 e 885, relativos à cessação dos efeitos futuros da coisa julgada tributária. A pesquisa qualitativa utiliza análise documental, jurisprudencial e argumentativa dos julgamentos de mérito de 2023 e dos embargos de declaração decididos em 2024 e 2025. O segmento argumentativo constitui a unidade de análise. Distinguem-se consequências normativas, prognoses empíricas e funções justificatórias, examinadas segundo cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade. Os resultados indicam que a cessação da eficácia futura possui sustentação predominantemente dogmática, enquanto os argumentos consequencialistas ganham relevância na conformação temporal e sancionatória. A exclusão das multas, contudo, apoia-se sobretudo em fundamentos dogmático-sancionatórios e principiológicos. A controlabilidade é maior nas consequências e nos limites explicitados na tese, na ementa e no dispositivo, e menor nas prognoses econômicas e institucionais com premissas e bases informacionais parcialmente explicitadas. Persistem dificuldades relativas à amplitude das multas e à extensão subjetiva dos efeitos. A hipótese é parcialmente confirmada. Propõe-se uma matriz mínima de controle que torna rastreável a relação entre premissa, consequência, alternativa e resultado, sem assegurar a previsão de julgamentos futuros.

[1] Mestre em Direito (FMP). Professor universitário. E-mail: felipe.dutra.freitas1989@gmail.com. Lattes: https://lattes.cnpq.br/8741409133956219. ORCID: https://orcid.org/0009-0008-8807-152X.
[2] Especialista em Direito Civil, com ênfase em Responsabilidade Civil e Contratos (Universidade Verbo), e em Direito e Processo Tributário (FMP). E-mail: larisse_bottini@hotmail.com. Lattes: http://lattes.cnpq.br/3012335689642231.

CC BY

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

**Palavras-chave:** consequencialismo; coisa julgada tributária; segurança jurídica; fundamentação judicial; Supremo Tribunal Federal.

**ABSTRACT**

This article assesses the reviewability of consequentialist arguments employed by the Brazilian Supreme Federal Court in Themes 881 and 885, concerning the termination of the future effects of tax res judicata. This qualitative study uses documentary, case-law and argumentative analysis of the 2023 merits judgments and the motions for clarification decided in 2024 and 2025. The argumentative segment is the unit of analysis. Normative consequences, empirical prognoses and justificatory functions are distinguished and examined through knowability, reliability and calculability. The findings indicate that the termination of future effects rests predominantly on legal doctrine, whereas consequentialist arguments become more relevant when temporal and sanctioning effects are shaped. The exclusion of tax penalties, however, relies mainly on sanction-related legal doctrine and principles. Reviewability is greater where consequences and limits are explicit in the binding holding, case summary and operative ruling, and lower where economic and institutional prognoses have only partially stated premises and informational support. Difficulties remain regarding the scope of excluded penalties and the persons covered by the rulings. The hypothesis is partially confirmed. A minimum review matrix is proposed to make the relationship between premise, consequence, alternative and outcome traceable, without ensuring the prediction of future judgments.

**Keywords:** consequentialism; tax res judicata; legal certainty; judicial reasoning; Brazilian Supreme Federal Court.

## 1 INTRODUÇÃO

O julgamento conjunto dos Recursos Extraordinários nº 949.297 e nº 955.227, correspondentes aos Temas 881 e 885 da repercussão geral, redefiniu o tratamento da coisa julgada em relações jurídico-tributárias de trato continuado. Em 2023, o Supremo Tribunal Federal assentou que decisões proferidas em controle concentrado ou sob o regime da repercussão geral interrompem automaticamente a eficácia temporal de sentenças incompatíveis quanto aos fatos geradores futuros, respeitadas a irretroatividade e as anterioridades tributárias. O ciclo decisório, contudo, não se encerrou com a formulação das teses, uma vez que os embargos de declaração julgados em 2024 e 2025 enfrentaram pedidos de modulação, delimitaram consequências

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

sancionatórias e patrimoniais e estabilizaram, com determinadas restrições, a separação entre cobrança do tributo e incidência de multas.

Esse percurso, entretanto, evidencia uma questão mais ampla da teoria da decisão: como controlar racionalmente decisões judiciais que recorrem a prognoses econômicas, institucionais ou sociais para conformar efeitos jurídicos? A referência à igualdade, à livre concorrência, à confiança, ao impacto fiscal ou à multiplicação de demandas não revela, por si, a função exercida pelo argumento. Tampouco informa se a consequência foi apenas mencionada, se constitui efeito normativo da solução, se envolve antecipação empírica ou se efetivamente participa da escolha entre alternativas jurídicas. Quando a decisão associa essas razões a marcos temporais, sanções ou efeitos patrimoniais, a possibilidade de controle depende também da explicitação das premissas, da sustentação informacional e da delimitação do comando.

Nesse cenário, indaga-se: em que medida os argumentos consequencialistas mobilizados pelo Supremo Tribunal Federal nos Temas 881 e 885, tanto na fundamentação da cessação dos efeitos futuros da coisa julgada tributária quanto na conformação dos efeitos temporais e sancionatórios das decisões, atendem aos critérios de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade? A hipótese submetida ao *corpus* sustenta a predominância de fundamentos dogmáticos na cessação da eficácia futura e a maior relevância das consequências na conformação temporal e sancionatória; considera, ainda, que a insuficiente explicitação de determinadas premissas pode limitar a controlabilidade.

Em termos gerais, pretendeu-se avaliar em que medida os argumentos consequencialistas mobilizados pelo STF nos Temas 881 e 885, ao fundamentarem a cessação dos efeitos futuros da coisa julgada tributária e conformarem os efeitos temporais e sancionatórios das decisões, atendem aos critérios de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade. Em específico, adotaram-se dois objetivos específicos: reconstruir e classificar os fundamentos dogmáticos, principiológicos e consequencialistas presentes no ciclo decisório completo, distinguindo sua natureza e função justificatória; e examinar a sustentação das premissas utilizadas para derivar parâmetros mínimos de controle racional das prognoses e consequências judiciais.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

A pesquisa qualitativa empregou análise documental, jurisprudencial e argumentativa dos inteiros teores dos julgamentos de mérito de 2023 e dos embargos de 2024 e 2025 nos Recursos Extraordinários nº 949.297 e nº 955.227. Sua contribuição incremental, metodológica, analítico-integrativa e temporal consiste em reunir o ciclo decisório até 2025, adotar o segmento argumentativo como unidade de análise, separar natureza e função dos argumentos e examinar suas premissas pela tríade de controlabilidade, derivando uma matriz mínima. O estudo articula teoria da decisão e cidadania fiscal e oferece a contribuintes, advocacia e Administração Tributária um instrumento para avaliar riscos e estratégias processuais, sem comprovação empírica dessas necessidades nem promessa de previsão dos julgamentos.

Na preparação da pesquisa e do manuscrito, foram utilizadas ferramentas de inteligência artificial generativa como apoio: ChatGPT (OpenAI), na estruturação do estudo, organização e análise assistida de documentos e argumentos, elaboração e revisão de trechos, síntese e adequação editorial, inclusive na redação do resumo e do abstract; Perplexity, na localização de fontes e documentos institucionais; Consensus, no levantamento bibliográfico e na avaliação preliminar da lacuna de pesquisa; Gemini (Google), na exploração de categorias teóricas e hipóteses; e Claude (Anthropic), na revisão linguística final. O uso ocorreu por instruções textuais, fornecimento de materiais e exame crítico das respostas ao longo das etapas do trabalho. Os resultados dessas ferramentas foram tratados como subsídios sujeitos à revisão autoral, preservando-se a distinção entre respostas de IA e fontes documentais ou bibliográficas. As ferramentas não figuram como autoras. A seleção e a interpretação das fontes, as classificações analíticas, as conclusões e a responsabilidade pelo conteúdo permanecem com os autores.

O corpus foi selecionado intencionalmente por sua aptidão analítica. Os dois recursos, julgados conjuntamente e desenvolvidos nos embargos de 2024 e 2025, integram um mesmo ciclo decisório sobre CSLL, coisa julgada e pronunciamento constitucional superveniente. Seus resultados concretos distintos, decorrentes do elemento temporal, permitem comparar marcos interruptivos e seus efeitos. A coexistência de fundamentos dogmáticos, principiológicos e consequencialistas, com

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

funções variáveis entre mérito e conformação temporal e sancionatória, também justifica a seleção. Examinar esses casos paradigmáticos em profundidade não implica representar exaustivamente a jurisprudência sobre coisa julgada tributária.

As quatro seções de desenvolvimento apresentam a justificação consequencialista e o protocolo de análise; os fundamentos do mérito; a conformação temporal e sancionatória nos embargos de 2024 e 2025; e a matriz mínima de controlabilidade e sua possível transferibilidade.

## 2 CONSEQUENCIALISMO, PROGNOSES E CONTROLE RACIONAL

O controle dos argumentos consequencialistas exige esclarecer como as consequências participam da justificação jurídica. Esta seção articula a reconstrução teórica do consequencialismo, a distinção entre consequências normativas e prognoses empíricas e a definição dos critérios que orientam a análise do corpus.

### 2.1 Argumentos consequencialistas e justificação jurídica

A relação entre fundamentação jurídica e consequências pode ser compreendida a partir da teoria de MacCormick e da reconstrução realizada por Rübinger-Betti e Roesler. Em ambas as leituras, a argumentação permanece vinculada ao ordenamento, ainda que determinadas controvérsias não possam ser solucionadas apenas pela indicação de uma norma e dos fatos sobre os quais ela incide. A consideração das consequências integra uma estrutura de justificação racional, sem autorizar a substituição do Direito por juízos livres de conveniência.

Segundo MacCormick (1994), a justificação de primeira ordem possui estrutura dedutiva: a consequência normativa é extraída da conjugação entre uma norma válida e os fatos reconhecidos no caso. Essa forma de raciocínio oferece a moldura inicial da decisão, mas pode revelar-se insuficiente diante de controvérsias sobre interpretação, relevância, classificação ou prova. Nessas hipóteses, a escolha entre alternativas requer

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

justificação de segunda ordem, submetida a critérios que restringem o espaço decisório e permitem avaliar a racionalidade da solução.

Entre esses critérios, a universalizabilidade exige que as razões possam orientar casos dotados das mesmas características relevantes, afastando justificações construídas exclusivamente para alcançar um resultado particular. O critério da consistência, por sua vez, impede que a decisão contrarie normas vinculantes ou apresente incompatibilidade interna; a coerência, por seu turno, demanda que as proposições adotadas façam sentido em conjunto à luz dos princípios e valores pertinentes, abrangendo tanto a relação da decisão com o ordenamento quanto a articulação plausível dos elementos fáticos (Rübinger-Betti; Roesler, 2017). Segundo a leitura de Rübinger-Betti e Roesler (2017), a avaliação das consequências não possui autonomia nem primazia automática, isto é, a previsão de todas as repercussões práticas seria inviável, mas consequências previsíveis relevantes também não deveriam ser ignoradas. Sua consideração deve permanecer integrada às demais exigências justificatórias, especialmente quando a alternativa escolhida define comportamentos juridicamente permitidos ou proibidos.

Essas categorias devem ser empregadas como lente analítica externa para examinar a função justificatória dos argumentos no inteiro teor de sentenças, acórdãos e decisões monocráticas. Sua utilidade inicial consiste em diferenciar razões que apenas acompanham a conclusão daquelas que efetivamente contribuem para selecionar uma alternativa jurídica, sem antecipar as regras específicas de codificação. Não se está autorizado a presumir, portanto, que os julgadores dos Recursos Extraordinários nº 949.297 e nº 955.227, bem como de seus derivados, tenham conscientemente adotado a teoria reconstruída. Tampouco esses critérios constituem, isoladamente, o protocolo da pesquisa, cuja operacionalização será desenvolvida mediante articulação posterior com a literatura sobre prognoses, a LINDB e as fontes secundárias que reconstroem as dimensões da segurança jurídica.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

## 2.2 Consequência jurídica, prognose empírica e argumento consequencialista

Para a codificação do *corpus*, é necessário distinguir a presença vocabular de consequências de seu efetivo emprego como razão de decidir, de modo que as categorias seguintes constituem definições operacionais desta pesquisa. Elas são derivadas da reconstrução da argumentação consequencialista apresentada por Rübinger-Betti e Roesler e dos elementos relativos ao controle racional de prognoses examinados por Sampaio e Assis, sem atribuição integral da tipologia a esses autores.

Considera-se mera menção a consequências a referência a possíveis efeitos econômicos, sociais, fiscais, concorrenciais ou institucionais que não seja acompanhada de uma inferência entre o efeito indicado e a alternativa jurídica defendida. A afirmação pode contextualizar o problema, descrever alegações das partes ou registrar uma preocupação, sem participar da justificação da conclusão. A recorrência de expressões como impacto financeiro, igualdade concorrencial, arrecadação ou segurança jurídica não basta, portanto, para caracterizar consequencialismo.

Consequência jurídica ou normativa designa o efeito produzido pela solução no interior do ordenamento: constituição, preservação ou extinção de direitos e deveres; definição do alcance temporal da decisão; incidência de sanções; ou orientação dos comportamentos permitidos, proibidos e incentivados. Essa definição decorre da ênfase conferida às consequências jurídicas na sistematização de Rübinger-Betti e Roesler (2017). Sua identificação não transforma automaticamente o segmento em argumento consequencialista, pois o efeito normativo pode ser apenas descrito como decorrência da regra aplicada.

Prognose empírica é a proposição que antecipa um estado futuro ou afirma efeitos prováveis da decisão na realidade econômica, social ou institucional. Sampaio e Assis (2024), ao tratarem de prognoses legislativas, destacam a necessidade de procedimentos racionais, dados estatísticos, literatura especializada, análises técnicas e relações causais ou tendências que sustentem a antecipação formulada. A prognose pode ser identificada mesmo quando sua base empírica não for apresentada e a ausência de

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

suporte será registrada separadamente, sem converter falta de evidência em demonstração de falsidade.

Argumento consequencialista, para fins de codificação, é o raciocínio no qual uma consequência jurídica ou uma prognose empírica funciona como premissa favorável ou contrária a determinada alternativa de interpretação, decisão ou conformação de efeitos. Não basta que a consequência esteja no texto, sendo imprescindível que ela participe da passagem justificatória entre as opções disponíveis e a solução escolhida. Essa definição articula a relevância atribuída às consequências na escolha jurídica por Rübinger-Betti e Roesler (2017) com a exigência de controle racional das prognoses desenvolvida por Sampaio e Assis (2024).

Quanto à função justificatória, o argumento é classificado como determinante quando, retirado o segmento consequencial, a escolha ou sua conformação temporal ou sancionatória deixar de encontrar sustentação suficiente nos fundamentos remanescentes; concorrente quando atuar ao lado de fundamentos autônomos e contribuir de maneira relevante para a solução; e de reforço quando apenas corroborar conclusão já suficientemente amparada por outras razões. Essas funções são categorias operacionais próprias.

O teste contrafactual indaga se a solução permaneceria justificável sem o segmento consequencial. Auxilia a classificação funcional, mas não demonstra conclusivamente a formação do voto: o texto pode ocultar razões, sobrepor fundamentos ou não reproduzir integralmente a deliberação. Entre argumentos não determinantes, é concorrente a razão individualizável que participa autonomamente da escolha ao lado de fundamentos de outra natureza, ainda que sua retirada não elimine a sustentação da conclusão. É de reforço a que apenas corrobora solução suficientemente amparada, sem acrescentar fundamento autônomo à escolha entre alternativas.

### 2.3 Critérios de controlabilidade e protocolo de análise

Os arts. 20 e 21 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro estabelecem comandos distintos e delimitados. O art. 20 alcança decisões

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

administrativas, controladoras e judiciais fundadas em valores jurídicos abstratos e exige a consideração das consequências práticas; seu parágrafo único requer motivação sobre necessidade, adequação e alternativas possíveis. O art. 21 possui objeto mais específico, já que as decisões, nessas esferas, que invalidem ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa devem indicar expressamente suas consequências jurídicas e administrativas. Se couber regularização, seu parágrafo único requer condições proporcionais e equânimes, sem prejuízo dos interesses gerais e sem ônus ou perdas anormais e excessivas para os atingidos. Para esta pesquisa, sua utilidade é complementar e limitada, pois revela preocupação normativa com a explicitação e a conformação dos efeitos de decisões invalidantes, mas não institui dever geral diretamente incidente sobre qualquer conformação temporal ou sancionatória realizada pelo STF (Brasil, 1942).

No âmbito da regulamentação dos arts. 20 a 30 da LINDB, os arts. 3º e 4º do Decreto nº 9.830/2019 relacionam a indicação das consequências ao que o decisor diligente possa vislumbrar ou esperar diante dos fatos e fundamentos, reiteram o exame de alternativas e disciplinam a conformação dos efeitos da invalidação administrativa (Brasil, 2019). Para efeitos deste desenvolvimento científico, o seu aproveitamento é complementar, analógico e metodológico, não configurando incidência normativa automática. Nem a LINDB nem o Decreto autorizam escolhas livres por conveniência, tornam as consequências critério autônomo ou suficiente de validade ou fornecem método completo de comprovação empírica.

Outrossim, esclarece-se que o controle racional das prognoses requer exigências adicionais. Sampaio e Assis (2024) sustentam, no campo específico dos fatos e prognoses legislativas, a necessidade de procedimento racional, não meramente intuitivo, aberto a elementos técnicos, participação, documentos, literatura especializada, dados estatísticos e análises periciais. Também distinguem fatos atuais de eventos futuros e reconhecem a possibilidade de erro prognóstico (Sampaio; Assis, 2024). O emprego dessas indicações na avaliação de prognoses judiciais é transposição metodológica própria, porquanto não se atribui aos autores esse modelo de controle.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

Segundo Ávila (2017), a segurança jurídica compreende os ideais de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade: a cognoscibilidade exige um direito tão claro e preciso quanto possível; a confiabilidade se refere à estabilidade das relações jurídicas no tempo; e a calculabilidade diz respeito à possibilidade de antecipar o Direito futuro sem frustração injustificada de expectativas legítimas. Na aplicação tributária realizada por Faria e Martins, essas dimensões são associadas à estabilidade, à previsibilidade e à confiança produzida pela coisa julgada (Faria; Martins, 2025).

A utilização das cautelas formuladas por Sampaio e Assis para prognoses legislativas não pressupõe identidade entre atividade legislativa e fundamentação judicial. No primeiro caso, a prognose pode integrar a conformação normativa própria da função legislativa; no segundo, interessa a esta pesquisa apenas quando uma afirmação sobre efeitos futuros é incorporada como razão para justificar determinada solução judicial. A transposição é, portanto, parcial e funcional, haja vista que não importam os parâmetros institucionais de controle da atividade legislativa, mas apenas exigências pertinentes à controlabilidade da premissa prognóstica, como identificação da base informacional, explicitação da incerteza e possibilidade de confronto intersubjetivo.

A passagem dessas dimensões ao controle de argumentos consequencialistas e prognoses judiciais compõe o âmago da construção operacional desta pesquisa. Sob a cognoscibilidade, examina-se a identificação da consequência, a explicitação da premissa factual ou causal, sua função justificatória e a inteligibilidade do vínculo entre argumento e resultado. A confiabilidade abrange a existência e a identificação da base informacional, adequação da fonte ao tipo de prognose, reconhecimento da incerteza, enfrentamento de dados ou argumentos contrários e distinção entre dado, estimativa e suposição. A calculabilidade verifica a clareza dos marcos temporais, patrimoniais e sancionatórios, a aplicação do critério a casos equivalentes, a possibilidade de os destinatários anteciparem razoavelmente os efeitos jurídicos e as particularidades que restrinjam a generalização.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

## 3 FUNDAMENTOS DO JULGAMENTO DE MÉRITO NOS TEMAS 881 E 885

Os critérios apresentados orientam o exame dos julgamentos de mérito. A análise distingue o núcleo dogmático da cessação da eficácia futura dos argumentos relativos à conformação temporal, para então avaliar a controlabilidade das razões empregadas e seu status na decisão colegiada.

### 3.1 Núcleo dogmático e delimitação dos efeitos da coisa julgada

O núcleo dogmático comum aos Temas 881 e 885 parte da natureza continuativa da relação jurídico-tributária. Nas obrigações de trato sucessivo, a sentença regula não apenas um fato já consumado, mas também prestações futuras, enquanto permaneçam os pressupostos fáticos e jurídicos considerados no julgamento. A cláusula *rebus sic stantibus* delimita, nesse sentido, a eficácia temporal do comando: a superveniência de alteração relevante do estado de direito pode impedir que ele continue disciplinando novos fatos geradores, sem apagar os efeitos já produzidos. Essa construção aparece na ementa e na tese dos dois acórdãos e converge em votos vencedores que distinguem a estabilidade do título da permanência indefinida de sua eficácia (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b).

A distinção é decisiva para afastar a ideia de desconstituição automática da coisa julgada. O julgamento preservou os efeitos pretéritos da sentença, mas reconheceu que pronunciamento superveniente do STF, dotado de eficácia vinculante nas modalidades definidas pela tese, interrompe sua aptidão para reger fatos geradores posteriores. A distinção entre desconstituição da coisa julgada e cessação de sua eficácia futura assume especial relevância diante da tensão entre os pronunciamentos das Cortes Superiores. Miranda (2025), ao examinar conjuntamente os Temas 881 e 885 do STF e o Tema 340 do STJ sob a perspectiva da segurança jurídica, evidencia que a controvérsia não se limita à disciplina temporal das relações tributárias continuativas, alcançando também a estabilidade e a coordenação dos precedentes produzidos pelas Cortes Superiores.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

A dispensa de ação rescisória foi afirmada nesse limite: ela concerne à cessação dos efeitos futuros em relações continuativas, não à eliminação do título nem à revisão dos efeitos passados, para a qual permanecem pertinentes os instrumentos processuais próprios (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). Assim compreendida, a prospectividade não significa que a decisão somente produz efeitos depois do julgamento de 2023, mas sim que se refere aos fatos geradores futuros em relação ao evento jurídico que alterou o quadro normativo.

Os acórdãos também diferenciaram a autoridade dos pronunciamentos supervenientes. Decisões incidentais proferidas antes da instituição da repercussão geral, por não possuírem então natureza objetiva e eficácia vinculante, não atingem automaticamente a coisa julgada anterior. Em sentido diverso, decisões em controle concentrado ou em recurso extraordinário sob repercussão geral foram consideradas aptas a interromper os efeitos temporais da sentença incompatível, em razão da alteração jurídica que introduzem e da objetivação do controle difuso qualificado (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). A tese condicionou essa consequência ao respeito à irretroatividade e às anterioridades anual e nonagesimal, conforme a espécie tributária.

Essa moldura explica os resultados distintos sem contradição. No RE 949.297, a cobrança discutida alcançava fatos geradores posteriores à ADI 15, razão pela qual o recurso da União foi provido. No RE 955.227, a autuação, realizada em 2006, referia-se aos anos de 2001 a 2003, anteriores ao pronunciamento vinculante, e o recurso fazendário foi desprovido (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). Para a controvérsia da CSLL, o evento interruptivo foi o julgamento da ADI 15, em 14 de junho de 2007, no qual o STF reconheceu a constitucionalidade da instituição da CSLL pela Lei nº 7.689/1988, ressalvados os dispositivos especificamente declarados inconstitucionais naquele julgamento (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). A aplicação desse marco a fatos posteriores a 2007, observadas as anterioridades, não equivale a atribuir ao acórdão de 2023 eficácia apenas futura nem a desfazer situações pretéritas consolidadas.

### 3.2 Consequências e disputa sobre a conformação temporal

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

Sobre esse núcleo dogmático incidiram argumentos de natureza e função distintas. Igualdade tributária, neutralidade fiscal, livre concorrência, segurança jurídica, confiança e previsibilidade surgiram como fundamentos principiológicos. A afirmação de que contribuintes em situação equivalente não deveriam suportar regimes tributários indefinidamente distintos foi convergente em mais de um voto vencedor; o Min. André Mendonça formulou a igualdade e a neutralidade como razões normativas próprias, enquanto aderiu expressamente ao argumento concorrencial desenvolvido pelo Min. Roberto Barroso (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). Esses fundamentos só são consequencialistas quando indicam efeito jurídico, econômico ou institucional que participa da escolha entre alternativas, com função justificatória identificável.

O exemplo mais claro dessa passagem foi a vantagem competitiva atribuída ao contribuinte dispensado da CSLL, que poderia reduzir custos em comparação com concorrentes obrigados ao recolhimento. O argumento conectou uma consequência econômica à interrupção dos efeitos futuros e operou concorrentemente com a cláusula *rebus sic stantibus*, a autoridade dos precedentes vinculantes e a isonomia. Essa dimensão concorrencial também é identificada por Silva e Homci (2025), que reconhecem nos Temas 881 e 885 a utilização de argumentos consequencialistas associados à isonomia concorrencial e aos efeitos econômicos da manutenção de regimes tributários distintos entre contribuintes submetidos à mesma exação.

Já o valor de R$ 1,2 bilhão em autuações, atribuído no voto do Min. Luís Roberto Barroso a números da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, constitui dado empírico descritivo e, isoladamente, não é argumento consequencialista (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). O Min. Alexandre de Moraes integrou o dado sobre o volume de reclamações, em intervenção oral publicada sem revisão, a argumento institucional sobre efetividade dos precedentes e fortalecimento da jurisdição constitucional. Por se tratar de transcrição de manifestação oral publicada sem revisão, o segmento foi utilizado com cautela atributiva e com menor grau de confiabilidade documental do que votos escritos ou manifestações revisadas, sem prejuízo de sua consideração como registro do debate ocorrido em sessão. Trata-se de argumento consequencialista

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

concorrente: sua retirada não elimina a fundamentação dogmática do marco temporal (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b).

A segurança jurídica apresentou direção argumentativa ambivalente. Para os votos favoráveis à modulação, a confiança dos contribuintes e a alegada novidade do equacionamento justificariam fazer o entendimento firmado em 2023 produzir efeitos somente a partir da publicação da ata. O Min. Luiz Edson Fachin vinculou a proteção da confiança à modulação; o Min. Nunes Marques aderiu parcialmente; os Ministros Dias Toffoli, Luiz Fux e Ricardo Lewandowski invocaram efeitos sistêmicos, impacto amplo, previsibilidade e ambiente de negócios (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). São prognoses econômicas ou institucionais empregadas de modo determinante ou concorrente por votos vencidos ou parcialmente vencidos quanto à modulação.

Em sentido oposto, a rejeição da modulação também recebeu justificações orientadas a consequências. O Min. Luís Roberto Barroso sustentou que postergar os efeitos para 2023 preservaria vantagem competitiva e seria injusto com quem recolheu o tributo desde o pronunciamento vinculante; a Min. Rosa Weber associou a modulação à insegurança dos contribuintes que haviam pago e à violação da isonomia (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). Aqui, a consequência não apenas descreve o contexto, mas sim participa da escolha entre o marco de 2007 e a eficácia temporal pretendida pelos votos moduladores. Ainda assim, não houve uma única fundamentação consequencialista comum expressamente proclamada para a rejeição da modulação.

Os argumentos consequencialistas foram, portanto, predominantemente concorrentes ou de reforço na definição da cessação da eficácia futura, cujo suporte dogmático era independente. As prognoses econômicas, fiscais e institucionais permaneceram dispersas nos votos e não foram incorporadas ao texto da tese colegiada, que registrou a distinção entre modalidades de controle, o efeito interruptivo e as limitações temporais ao poder de tributar (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b).

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

### 3.3 Controlabilidade dos argumentos no julgamento de mérito

Quanto à cognoscibilidade, o núcleo normativo apresenta grau elevado, visto que a consequência jurídica, o evento que altera o estado de direito e a conexão com os fatos geradores futuros foram explicitados na ementa, na tese e nos resultados concretos. Também é cognoscível o argumento concorrencial do Min. Luís Roberto Barroso, pois identifica a diferença de custos e a relaciona diretamente à alternativa de manutenção da eficácia da sentença. Em contraste, prognoses sobre risco sistêmico, ambiente de negócios, impacto setorial ou fortalecimento institucional indicam a consequência pretendida, mas frequentemente deixam implícitas a cadeia causal, a magnitude e as condições de ocorrência. Sua cognoscibilidade é, por isso, média ou baixa, sem que essa classificação qualitativa implique mensuração estatística (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b). No plano da confiabilidade, separou-se fonte declarada de confirmação externa. O valor de R$ 1,2 bilhão foi atribuído à PGFN e acompanhado de referência no voto, mas não foi externamente verificado, razão pela qual se registrou a origem declarada, porém não sua comprovação independente (Brasil, 2023a; Brasil, 2023b).

A calculabilidade é maior na tese colegiada. Ela identifica as espécies de pronunciamento interruptivo, preserva o passado, projeta a alteração sobre fatos geradores posteriores e determina a observância das anterioridades anual e nonagesimal. Para a CSLL, a ADI 15 fornece marco específico em 2007; para casos equivalentes, a formulação permite antecipar o efeito jurídico, embora a identificação do evento e das particularidades tributárias ainda demande aplicação. As razões econômicas dispersas, por seu turno, oferecem menor calculabilidade, pois não definem com igual precisão alcance, limiares ou condições de generalização.

Segundo o evidenciado, a cessação da eficácia futura possui sustentação dogmática autônoma, já que os argumentos consequencialistas não foram, em regra, indispensáveis ao núcleo do mérito, mas ganharam importância na disputa sobre a conformação temporal. A controlabilidade mostrou-se maior nas consequências normativas textualizadas na tese e menor nas prognoses econômicas ou institucionais dispersas, cuja função e base informacional variaram entre os segmentos individuais.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

## 4 CONFORMAÇÃO TEMPORAL E SANCIONATÓRIA NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

A análise dos embargos permite acompanhar como os limites definidos no mérito foram preservados e desenvolvidos na conformação dos efeitos sancionatórios e patrimoniais. O exame dos julgamentos de 2024 e 2025 distingue os pedidos formulados, as funções dos argumentos e as dificuldades de controlabilidade remanescentes.

### 4.1 Dos pedidos de modulação à conformação sancionatória

O primeiro ciclo de embargos de declaração iniciou-se na sessão virtual de 22 a 29 de setembro de 2023, prosseguiu em sessões presenciais e foi concluído em 4 de abril de 2024. A TBM, parte no RE 949.297, sustentou, entre outros pontos, o caráter inovador da cessação automática da eficácia futura da coisa julgada e a necessidade de modulação diante da orientação anteriormente firmada pelo STJ no Tema 340. FIESP, SINPEQ e CFOAB também opuseram embargos nas autuações dos dois recursos. O Plenário, porém, resolveu questão de ordem no sentido da ilegitimidade dos *amici curiae* para recorrer e não conheceu de suas impugnações. O parcial acolhimento foi formalmente proferido apenas nos embargos da TBM no RE 949.297 (Brasil, 2024).

Não prevaleceu a proposta de atribuir ao precedente firmado em 2023 eficácia apenas desde a publicação da respectiva ata. A maioria preservou, para a controvérsia da CSLL, o julgamento da ADI 15 como alteração do estado jurídico apta a interromper a eficácia da coisa julgada quanto aos fatos geradores posteriores, observadas as anterioridades definidas no mérito. Foram vencidos, quanto à modulação geral, os Ministros Luiz Fux, Edson Fachin, Dias Toffoli e Nunes Marques; o Min. Flávio Dino não votou nesse ponto, porque a Min. Rosa Weber, a quem sucedera, já havia votado pela não modulação (Brasil, 2024).

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

O acolhimento parcial não afastou a obrigação principal nem deslocou para 2023 o evento jurídico interruptivo, dado que seu objeto foi mais restrito: conformar os efeitos sancionatórios da cobrança. O acórdão excluiu as multas tributárias de qualquer natureza relativas a fatos geradores ocorridos até a publicação da ata do julgamento de mérito, em 13 de fevereiro de 2023, quando impostas no contexto delimitado pelo julgado. O corte recai, portanto, sobre a data dos fatos geradores, e não sobre lançamento, constituição do crédito, autuação ou pagamento. Ao mesmo tempo, ficaram preservadas a incidência dos juros de mora e da correção monetária e foi vedada a repetição dos valores já recolhidos a título de multa (Brasil, 2024).

Em respeito ao apurado, identificou-se em categorias separadas um total de seis consequências: rejeitou-se a modulação geral da cobrança; preservou-se o tributo; afastaram-se determinadas sanções dentro do corte estabelecido; mantiveram-se juros de mora e correção monetária; proibiu-se apenas a repetição das multas já pagas; e não se decidiu sobre restituição ou compensação do tributo, repetição de juros ou repetição de correção. Embora a decisão utilize formulação plural referente a contribuintes titulares de coisa julgada favorável em ações sobre a CSLL, seu alcance processual imediato decorre do parcial acolhimento dos embargos da TBM.

### 4.2 Tributo, sanção e função dos argumentos

A conformação adotada depende da separação entre a obrigação tributária e as penalidades decorrentes de seu inadimplemento. Para preservar o tributo, o Min. Luís Roberto Barroso articulou igualdade e livre concorrência à necessidade de neutralizar a vantagem competitiva obtida por quem não destinava recursos ao pagamento da CSLL. Nessa passagem, há argumento consequencialista, pois o Min. Luís Roberto Barroso mencionou que o efeito econômico atribuído à manutenção da exoneração participa da escolha entre cobrar o tributo desde o evento interruptivo ou deslocar a cobrança para 2023. Em 2024, esse fundamento aparece no voto do relator e em manifestações convergentes, sem constituir razão uniforme de todos os integrantes da maioria; em 2025, a ponderação entre segurança jurídica, igualdade e livre concorrência foi

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

textualizada na ementa que rejeitou a equiparação entre tributo e multa (Brasil, 2024; Brasil, 2025a).

A exclusão das multas apoiou-se em razões distintas. O Min. André Mendonça examinou a finalidade retributiva e preventiva da sanção e considerou incompatível imputar má-fé, dolo ou culpa ao contribuinte que possuía coisa julgada favorável e contava com pronunciamento repetitivo do STJ sobre sua subsistência. O Min. Luís Roberto Barroso aderiu à separação, ao afirmar que o tributo deveria ser pago para neutralizar a vantagem concorrencial, mas a punição não seria adequada diante da confiança gerada pela atuação judicial. Os Ministros Edson Fachin, Luiz Fux e Nunes Marques acrescentaram argumentos de boa-fé e proteção mínima das expectativas (Brasil, 2024). Trata-se de fundamentação predominantemente dogmático-sancionatória e principiológica, e não de prognose ou consequencialismo.

A peculiaridade da divergência entre o STF e o STJ também restringiu a razão decisória. A declaração de constitucionalidade da CSLL na ADI 15 foi seguida, em 2011, pelo Tema 340 do STJ, que preservou a eficácia da coisa julgada favorável ao contribuinte. A tensão entre esses pronunciamentos das Cortes Superiores e suas repercussões para a segurança jurídica constitui, inclusive, objeto específico de investigação de Miranda (2025). Em 2025, a ementa identificou essa divergência como elemento central da exclusão das multas e afastou a pretensão de estender a solução a relações tributárias distintas. A limitação à CSLL, portanto, foi textualizada colegiadamente, uma vez que a referência individual do Min. Luís Roberto Barroso às informações da Fazenda sobre poucas dezenas de casos apenas contextualizou o alcance pretendido e não demonstrou extensão subjetiva automática.

Esse quadro confirma apenas parcialmente a hipótese consequencialista, pois as consequências ganharam relevância na conformação dos efeitos posteriores ao mérito, mas não determinaram o núcleo da exclusão das multas. O argumento concorrencial exerceu função concorrente na preservação do tributo, já que reforçou a rejeição do deslocamento da cobrança para 2023, mas sua retirada não eliminaria a sustentação dogmática autônoma do marco interruptivo; por fim, a confiança, a boa-fé, a culpabilidade e a finalidade da sanção justificaram a dispensa das penalidades. Na

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

vedação da repetição, o Min. Flávio Dino advertiu que a restituição produziria milhares de novas ações e a prognose não veio acompanhada de base empírica identificada, tendo por esta razão exercido função individual de reforço. A vedação ingressou no dispositivo após a concordância do Min. Luís Roberto Barroso, mas a previsão de litigiosidade não se converteu automaticamente em razão colegiada (Brasil, 2024).

No entanto, o consequencialismo voltou a exercer função justificatória específica em 2025, oportunidade em que a União Federal pretendeu condicionar a exclusão das multas ao pagamento espontâneo ou parcelamento do débito em trinta dias. A ementa e o voto do Min. Luís Roberto Barroso recusaram a condição porque ela faria ressurgir, pelo descumprimento do novo prazo, sanções afastadas em razão da impossibilidade de presumir dolo ou má-fé. Nesse ponto, o efeito normativo da alternativa proposta participa diretamente de sua rejeição: há argumento consequencialista de natureza normativa, embora não haja prognose empírica (Brasil, 2025b; Brasil, 2025c).

### 4.3 Controlabilidade, amplitude das multas e estabilização em 2025

A dificuldade de controlabilidade está no descompasso entre fundamento e dispositivo. A fundamentação vencedora concentrou-se em culpabilidade, confiança e finalidade sancionatória; a ementa mencionou multas punitivas e moratórias; e o comando alcançou multas tributárias de qualquer natureza. A multa moratória recebeu explicitação: o Min. André Mendonça a incluiu expressamente; o Min. Luís Roberto Barroso observou que a SELIC compreendia correção e juros; e os Ministros Edson Fachin e Luiz Fux relacionaram mora à culpabilidade (Brasil, 2024). O Min. Gilmar Mendes objetou que nem todas as multas tributárias são aplicadas em decorrência da má-fé do contribuinte e distinguiu multas moratórias, punitivas isoladas e acompanhadas de lançamento de ofício. A objeção integrou voto vencido e não recebeu enfrentamento colegiado sistemático, tornando a cognoscibilidade alta quanto ao resultado e à inclusão das multas punitivas e moratórias, mas média quanto à razão aplicável às demais espécies (Brasil, 2024).

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

Quanto à calculabilidade, o dispositivo identifica o corte de 13 de fevereiro de 2023, a manutenção do tributo, dos juros e da correção e a vedação da repetição das multas pagas. Ela é média quanto às espécies abrangidas apenas por qualquer natureza e limitada quanto à extensão subjetiva automática, que não foi estabelecida (Brasil, 2024; Brasil, 2025a).

Em 2025, foram rejeitados, por maioria, os embargos da TBM, vencidos os Ministros Dias Toffoli e Nunes Marques e, por unanimidade dos votantes, os embargos da União Federal nos dois recursos. A Min. Cármen Lúcia não votou; como o voto do Min. Nunes Marques não foi textualizado, sua divergência autoriza atribuir-lhe apenas oposição ao resultado. As ementas colegiadas mantiveram a cobrança do tributo, a exclusão das multas, a vinculação da razão à peculiar controvérsia da CSLL e a inexistência de prazo adicional de trinta dias e o voto do Min. Luís Roberto Barroso desenvolveu essas razões. Já os demais votos não individualizados representam adesão ao resultado, e não necessariamente a cada fundamento (Brasil, 2025a; Brasil, 2025b; Brasil, 2025c).

Os embargos de declaração aumentaram a densidade da conformação sancionatória, mas confirmaram apenas parcialmente a hipótese consequencialista. A controlabilidade do dispositivo é superior à das razões econômicas e institucionais laterais: os efeitos temporais, os juros, a correção e a não repetição são identificáveis, enquanto permanece déficit justificatório quanto à extensão do que significaria a expressão “de qualquer natureza”. Os julgamentos de 2025 estabilizaram a separação entre tributo e sanção e recusaram novas ampliações ou condicionamentos, sem eliminar integralmente as dúvidas sobre alcance subjetivo e sobre espécies sancionatórias não individualizadas.

## 5 PARÂMETROS MÍNIMOS PARA O CONTROLE DAS PROGNOSES E CONSEQUÊNCIAS JUDICIAIS

Os achados do mérito e dos embargos fornecem a base para sistematizar parâmetros mínimos de controle. Esta seção relaciona as dificuldades identificadas à

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

matriz proposta e delimita sua transferibilidade e relevância prática, preservando os limites qualitativos e documentais da pesquisa.

### 5.1 Achados do corpus e necessidade dos parâmetros

Nos Temas 881 e 885, a controlabilidade variou com a incorporação dos argumentos à decisão. Consequências normativas textualizadas na tese, na ementa ou no dispositivo apresentaram maior cognoscibilidade e calculabilidade, sobretudo quanto ao evento interruptivo, às anterioridades, ao corte sancionatório, aos juros, à correção e à não repetição das multas. Prognoses dispersas e dados desacompanhados de seus documentos de origem limitaram a verificação das premissas e de sua força justificatória, sem que essa insuficiência demonstrasse falsidade.

A convergência de resultados tampouco equivale à de fundamentos. O consequencialismo foi predominantemente concorrente ou de reforço na cessação da eficácia futura e ganhou relevância na disputa temporal. Nos embargos, a vantagem competitiva justificou concorrentemente a preservação do tributo; a exclusão das multas apoiou-se sobretudo em razões dogmático-sancionatórias e principiológicas. A multiplicação de demandas foi reforço individual; em 2025, o ressurgimento de sanções participou da rejeição do prazo adicional.

Há, por fim, maior clareza do resultado do que de algumas razões empregadas para definir sua amplitude. A expressão “multas tributárias de qualquer natureza” excedeu a individualização argumentativa das espécies sancionatórias, enquanto a delimitação subjetiva permaneceu menos calculável que os efeitos temporais e patrimoniais (Brasil, 2024). Esses achados justificam parâmetros que permitam distinguir a presença de uma consequência, sua função, seu suporte e o alcance efetivamente fundamentado.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

### 5.2 Matriz mínima de controlabilidade

A matriz proposta constitui uma construção operacional desta pesquisa e nenhuma fonte isolada a fornece integralmente. A identificação da função justificatória aproveita as teses de MacCormick (1994) e Rübinger-Betti e Roesler (2017); as cautelas sobre base informacional adaptam ao controle de prognoses judiciais elementos formulados por Sampaio e Assis (2024) para prognoses legislativas; e cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade são empregadas conforme a teoria de Ávila (2017) e de Faria e Saldanha (2023) e sua aplicação ao contexto tributário realizada por Faria e Martins (2025).

Quadro 1 – Matriz mínima de controlabilidade

| Etapa | Finalidade | Perguntas mínimas | Advertência derivada do corpus |
|---|---|---|---|
| 1 Identificação | Individualizar o argumento e seu status institucional | Qual consequência foi considerada? Trata-se de consequência normativa ou prognose empírica? O segmento constitui mera menção ou integra efetivamente justificação? Qual alternativa jurídica estava em disputa? Quem formulou o argumento? O fundamento é individual, convergente ou colegiado? | Coincidência de resultado não autoriza imputar a todos os julgadores uma razão individual. |
| 2 Função justificatória | Verificar a participação da consequência na escolha | A consequência foi determinante, concorrente ou de reforço? Sua retirada comprometeria a justificação? Há fundamentos dogmáticos ou principiológicos autônomos? O efeito participa da escolha ou apenas acompanha a conclusão? | Igualdade, confiança, segurança jurídica ou culpabilidade não se tornam consequencialismo pela simples invocação. O teste de retirada é auxiliar, não prova causal da motivação psicológica. |
| 3 Base informacional | Controlar a sustentação da prognose | Qual premissa factual ou causal sustenta a afirmação? A fonte foi identificada e é adequada? O dado foi apenas declarado ou incorporado ao processo? A incerteza foi reconhecida? Evidências e consequências contrárias foram examinadas? Dado, estimativa, conjectura e suposição foram diferenciados? | Ausência de fonte não equivale a falsidade; exige classificação transparente do grau de sustentação. |

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

| Etapa | Finalidade | Perguntas mínimas | Advertência derivada do corpus |
|---|---|---|---|
| 4 Delimitação dos efeitos | Confrontar a amplitude da razão com o comando | Quais destinatários e marcos temporais foram definidos? Quais efeitos foram preservados ou afastados? Tributo, sanção, juros, correção, restituição e compensação foram distinguidos? A fundamentação cobre toda a amplitude do dispositivo? Particularidades restringem a generalização? | Formulação abstrata ou plural pode orientar casos equivalentes sem produzir extensão subjetiva automática. |
| 5 Controlabilidade | Sintetizar a avaliação | Cognoscibilidade: estão explícitos consequência, premissa, nexo, função e conexão com o resultado? Confiabilidade: a base é adequada, suficiente, consciente da incerteza e confrontada com elementos contrários? Calculabilidade: são claros os efeitos temporais, subjetivos, patrimoniais e sancionatórios, sua aplicação a equivalentes e os limites de generalização? | A clareza do dispositivo não supre necessariamente déficit justificatório de suas razões, nem razões detalhadas corrigem comando impreciso. |

Fonte: elaboração própria (2026).

As respostas não devem ser convertidas em pontuação mecânica, de modo que o quadro orienta uma avaliação qualitativa e rastreável: deve indicar o segmento examinado, a evidência que sustenta a classificação e a incerteza remanescente. Sua função é tornar visível o percurso entre premissa, consequência, alternativa e resultado.

### 5.3 Transferibilidade e relevância prática

A matriz sintetiza os achados das seções anteriores. No mérito, o núcleo dogmático e os marcos temporais apresentaram maior cognoscibilidade e calculabilidade que as prognoses dispersas, cujas premissas, fontes, nexos e condições de ocorrência foram variavelmente explicitados. Nos embargos, são identificáveis os efeitos sobre tributo, juros, correção e não repetição das multas; permanece intermediária a calculabilidade das espécies abrangidas por "multas tributárias de qualquer natureza" e limitada a inferência de extensão subjetiva automática. A matriz organiza esses resultados de maneira rastreável, sem substituí-los.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

A transferibilidade dos parâmetros é analítica, sem validade universal demonstrada nem capacidade de prever julgamentos. Seu teste em outras decisões dependerá da controvérsia, das informações disponíveis e da estrutura do novo corpus, mantendo-se a matriz aberta à revisão comparativa. Para contribuintes e advocacia, ela permite identificar premissas de risco, efeitos decididos e razões individuais ou insuficientemente apoiadas.

Para a Administração Tributária, favorece a explicitação das informações e a aplicação coerente dos limites temporais, subjetivos e patrimoniais. Para o controle público e a cidadania fiscal, oferece linguagem para contestar opacidade, sustentação e correspondência entre fundamento e dispositivo. Essa relevância é argumentativamente derivada do corpus, sem comprovação empírica de efeitos profissionais ou comportamentais.

A cadeia prática proposta é limitada: fundamentos identificáveis permitem avaliar riscos, orientar condutas e construir estratégias processuais responsáveis. A decisão consequencialmente controlável explicita consequências e premissas, reconhece limites da prognose, demonstra sua função justificatória, enfrenta alternativas, delimita efeitos e permite contestação intersubjetiva, sem eliminar a incerteza.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa buscou responder em que medida os argumentos consequencialistas mobilizados pelo STF nos Temas 881 e 885, tanto na fundamentação da cessação da eficácia futura da coisa julgada tributária quanto na conformação temporal e sancionatória das decisões, atenderam aos critérios de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade. A resposta é diferenciada: a controlabilidade foi maior quando as consequências normativas, os marcos temporais e os efeitos patrimoniais foram textualizados na tese, na ementa ou no dispositivo e menor quando a justificação dependeu de prognoses econômicas ou institucionais dispersas, com premissas, nexos ou fontes apenas parcialmente explicitados. A hipótese foi, portanto, parcialmente confirmada.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

No julgamento de mérito, a cessação da eficácia futura encontrou sustentação dogmática autônoma na natureza continuativa da relação tributária, na cláusula *rebus sic stantibus* e na alteração superveniente do estado jurídico. Essa construção preservou o título e seus efeitos pretéritos, mas impediu que continuasse regendo fatos geradores posteriores ao evento interruptivo. Os argumentos consequencialistas não foram, em regra, indispensáveis a esse núcleo, mas exerceram predominantemente função concorrente ou de reforço, embora tenham adquirido maior relevância na disputa sobre atribuir ao precedente de 2023 eficácia apenas a partir da publicação da ata. A tese colegiada ofereceu maior cognoscibilidade e calculabilidade que as razões econômicas e institucionais formuladas individualmente.

Nos embargos de declaração, a consideração das consequências passou a influenciar mais intensamente a conformação dos efeitos, sem se tornar explicação exclusiva do resultado; o argumento da neutralização da vantagem competitiva exerceu função consequencialista concorrente na preservação da cobrança do tributo. A exclusão das multas, porém, decorreu principalmente da finalidade sancionatória, da impossibilidade de presumir dolo, culpa ou má-fé e da proteção da confiança e da boa-fé diante da peculiar divergência entre STF e STJ sobre a CSLL; já a prognose de multiplicação de demandas reforçou individualmente a vedação da repetição das multas pagas, mas não se converteu em razão colegiada. Em 2025, a consequência normativa de fazer ressurgir as sanções participou da rejeição do prazo adicional pretendido pela União Federal.

Os embargos de declaração aumentaram a densidade e a estabilidade da conformação sancionatória, mas não eliminaram todas as dificuldades, pois o corte temporal, a preservação de juros e correção e a vedação da repetição apresentaram elevada calculabilidade. Persistiu, entretanto, descompasso parcial entre a fundamentação centrada em culpabilidade, confiança e finalidade sancionatória e o dispositivo referente a multas tributárias “de qualquer natureza”. Também permaneceu limitada a possibilidade de inferir extensão subjetiva automática a todos os contribuintes, pois a aptidão orientadora da formulação plural não substitui a aplicação processual do precedente.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

Os resultados sustentam cinco parâmetros mínimos: identificar a consequência e seu status institucional; determinar sua função justificatória; examinar a premissa e a base informacional; delimitar efeitos temporais, subjetivos, sancionatórios e patrimoniais; e integrar a avaliação por cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade. A matriz torna rastreável a relação entre premissa, consequência, alternativa e resultado, permitindo avaliar e contestar a fundamentação sem eliminar a incerteza ou prever julgamentos.

Para a advocacia, o diagnóstico recomenda reconstruir a linha temporal da relação continuativa, identificar o pronunciamento vinculante, os fatos geradores e as anterioridades, e separar tributo, multas, juros, correção, restituição e compensação. Prognoses devem explicitar premissas e bases informacionais. A equivalência entre caso e precedente exige demonstração processual, pois a orientação decisória não produz extensão subjetiva automática. A matriz permite antecipar critérios e efeitos expressos com maior segurança, sem assegurar resultados futuros.

O estudo limita-se a um ciclo decisório e não verifica externamente determinadas premissas econômicas dos votos. Pesquisas futuras poderão testar a matriz em outros precedentes, comparar espécies sancionatórias, verificar premissas empíricas e examinar a utilização profissional das decisões. O controle consequencial exige explicitação das premissas, reconhecimento da incerteza, exame de alternativas e delimitação dos efeitos, mantendo a fundamentação aberta à contestação intersubjetiva.

## REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica em matéria tributária. **Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas**, Brasília, v. 11, n. 64, p. 45-61, set./out. 2017.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Brasília, DF: Presidência da República, 1942. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 28 ago. 2026.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

BRASIL. **Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019**. Regulamenta o disposto nos arts. 20 a 30 do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, que institui a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/d9830.htm. Acesso em: 28 ago. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 949.297/CE**. Tema 881 da repercussão geral. Relator: Ministro Edson Fachin. Tribunal Pleno, julgado em 8 fev. 2023. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 2 maio 2023a.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 955.227/BA**. Tema 885 da repercussão geral. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. Tribunal Pleno, julgado em 8 fev. 2023. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 2 maio 2023b.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de declaração no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE**. Embargante: TBM – Têxtil Bezerra de Menezes S.A. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. Tribunal Pleno, julgado em 4 abr. 2024. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de declaração nos embargos de declaração no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE**. Embargante: TBM – Têxtil Bezerra de Menezes S.A. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. Tribunal Pleno, julgado em 25 ago. 2025. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 2025a.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal**. Segundos embargos de declaração nos embargos de declaração no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE**. Embargante: União. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. Tribunal Pleno, julgado em 25 ago. 2025. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 2025b.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de declaração nos segundos embargos de declaração no Recurso Extraordinário nº 955.227/BA**. Embargante: União. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. Tribunal Pleno, julgado em 25 ago. 2025. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 2025c.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de; MARTINS, Tomás Imbroisi. O mito da relativização da coisa julgada tributária: a correta delimitação do instituto como ferramenta necessária à preservação da segurança jurídica. **Revista Estudos Institucionais**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 2, p. 549-571, 2025. DOI: https://doi.org/10.21783/rei.v11i2.922.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de; SALDANHA, Igor Vasconcelos. A relevância do papel da segurança jurídica na tributação da Era Digital. **Pensar**, Fortaleza, v. 28, n. 3, p. 1-10, jul./set. 2023. DOI: https://doi.org/10.5020/2317-2150.2023.13856.

MACCORMICK, Neil. **Legal Reasoning and Legal Theory**. Oxford: Clarendon Press, 1994.

**Faculdade Brasileira de Inovação (FABIN)**
Rua Uruguai, 277, 6º andar, Centro, Porto Alegre - RS, CEP 90010-140
Fomento: Instituto Codex Zero
ISSN: 3086-9277

MIRANDA, Victor Pimenta de. **(Re)pensando o conflito de competência das Cortes Superiores na superação de precedente:** análise da coisa julgada em matéria tributária nos Temas n. 881 e 885 (STF) e 340 (STJ) segundo o princípio da segurança jurídica. 2025. 266 f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2025.

RÜBINGER-BETTI, Gabriel; ROESLER, Claudia Rosane. As limitações e possibilidades dos critérios avaliativos propostos por Neil MacCormick para a argumentação jurídica. **Revista de Direitos e Garantias Fundamentais**, Vitória, v. 18, n. 1, p. 133-164, jan./abr. 2017. DOI: https://doi.org/10.18759/rdgf.v18i1.878.

SAMPAIO, José Adércio Leite; ASSIS, Christiane Costa. Parâmetros para o controle de fatos e prognoses legislativos pelo Tribunal Constitucional. **Revista EJEF**, Belo Horizonte, ano 3, n. 4, p. 1-23, jan./jun. 2024.

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: https://doi.org/10.34280/annep/2025.v6i1.225.