

Entre o Tempo e o Direito: a Morosidade dos Julgamentos Tributários como Fonte de Insegurança Jurídica

Between Time and Law: the Delay in tax Adjudication as a Source of Legal Uncertainty

Rafael Oliveira Beber Peroto

Mestre e Doutorando em Direito Constitucional e Processo Tributário pela PUC/SP.

Especialista em Gestão Empresarial e Gerenciamento de Projetos pela FGV.

Advogado e escritor. *E-mail:* rop@oliveiraeolivi.com.br.

Raphaela Conte

Pós-graduada em Direito Tributário pela Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, da Universidade de São Paulo (USP-FDRP). Advogada. *E-mail:* raphaelaconte@hotmail.com.

Recebido em: 25-2-2026 – Aprovado em: 17-8-2026

<https://doi.org/10.46801/2595-6280.63.14.2026.2998>

Resumo

A morosidade dos julgamentos é um dos principais desafios do sistema jurídico tributário, afetando a segurança jurídica e a previsibilidade nas relações entre Estado e contribuinte. Este artigo analisa como o tempo excessivo de tramitação dos processos compromete a efetividade do direito tributário, gera incertezas legais, dificulta o planejamento fiscal e enfraquece a confiança no Poder Judiciário. A pesquisa baseia-se em doutrina nacional e internacional, na legislação brasileira e na análise de caso concreto. Sustenta-se que a demora processual não é apenas um problema operacional, mas um fator que produz impactos negativos relevantes para contribuintes e para o próprio sistema fiscal. Ao final, propõem-se medidas voltadas à maior celeridade processual, com equilíbrio entre celeridade, segurança jurídica e efetividade, além da redução da litigiosidade, contribuindo para o aperfeiçoamento do contencioso tributário brasileiro e para o fortalecimento da confiança nas decisões judiciais.

Palavras-chave: morosidade processual, Poder Judiciário, direito tributário, insegurança jurídica.

Abstract

Judicial delay constitutes one of the principal challenges of the tax legal system, directly affecting legal certainty and predictability in the relationship between the State and taxpayers. This article examines how the excessive duration of judicial proceedings compromises the effectiveness of tax law, fosters legal uncertainty, hinders tax planning, and undermines confidence

in the Judiciary. The study is grounded in national and international legal scholarship, Brazilian statutory framework, and the analysis of a concrete case. It argues that procedural delay should not be understood merely as an operational deficiency, but rather as a structural factor that generates significant adverse impacts for taxpayers and for the fiscal system as a whole. The article concludes by proposing measures aimed at enhancing procedural efficiency, while maintaining a balance between celerity, legal certainty, and normative effectiveness, as well as reducing litigation rates, thereby contributing to the advancement of Brazilian tax adjudication and to the reinforcement of trust in judicial decision-making.

Keywords: judicial delays, Judiciary, tax law, legal uncertainty.

Introdução

Segundo o relatório Justiça em Números 2025 do CNJ, em dezembro de 2024 foram registrados 80,6 milhões de processos pendentes de julgamento no âmbito do Poder Judiciário brasileiro, tendo 39,4 milhões – maior valor da série histórica – se iniciado ainda no ano de 2024¹, com uma despesa de R\$ 146,5 bilhões². Quando os números relacionados ao contencioso brasileiro são comparados com os indicadores gerais europeus, tem-se que “a demanda pelos serviços de justiça no Brasil é 4,18 vezes maior no que na União Europeia”³ e que, portanto, o Brasil tem, de fato, uma alta litigiosidade, combinado com um alto congestionamento e morosidade judicial.

Isso acontece porque, no caso brasileiro, existe “uma cultura do processo judicial como principal método de solução de controvérsias”, o que inevitavelmente acaba representando “um dos grandes males da Justiça”⁴. Em relação ao contencioso tributário brasileiro, estima-se que este “alcançou 5,69 trilhões de reais em 2020”, “alcançando 74,8% do PIB” – percentual obtido “a partir da composição das estimativas de contencioso tributário, judicial e administrativo, nos 3 níveis federativos”⁵.

Desse suposto amor à discussão judicial, das leis malfeitas e do comportamento reiterado do Fisco que sempre olha o contribuinte com desconfiança, decorre a raiz do volume expressivo de litígios que sobrecarregam tanto a esfera administrativa quanto a judicial no contexto tributário, a qual “custa tão caro aos

¹ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 20-21.

² CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 23.

³ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 261.

⁴ CNJ. *Sistematização do diagnóstico do contencioso judicial tributário*. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2022, p. 6.

⁵ INSPER. *Contencioso tributário no Brasil: Relatório 2021*. São Paulo: Núcleo de Tributação do Insper, set. 2024, p. 18.

contribuintes e à nação”⁶. Sob um sistema notório pela sua litigiosidade, complexidade, onerosidade, instabilidade normativa e entre outros inúmeros fatores, o tempo se estabelece como um elemento capaz de corroer a própria estrutura de direitos e deveres na relação Fisco-Contribuinte.

A demora na resolução dos temas tributários, que em muitos casos se arrastam por anos ou até décadas, transforma o ambiente jurídico em um campo de incertezas, comprometendo a previsibilidade e o planejamento. É nesse contexto que se insere o presente estudo, dedicado a investigar a intrínseca relação entre a ineficiência temporal do Poder Judiciário e a ameaça ao princípio basilar da ordem constitucional: a segurança jurídica.

O problema de pesquisa reside em compreender de que maneira a morosidade do contencioso tributário se manifesta como um fator direto e preponderante de insegurança jurídica, e quais são os caminhos viáveis para mitigar esse impacto, garantindo a proteção do contribuinte.

A estrutura do presente artigo está organizada em quatro capítulos. No primeiro capítulo, será abordada a morosidade judicial no contexto tributário brasileiro, sendo identificados e analisados os fatores que contribuem para a lentidão no julgamento dos casos. No segundo capítulo, será explorada a noção de segurança jurídica como princípio e garantia constitucional do contribuinte, estabelecendo o padrão constitucional ideal que é confrontado pela morosidade. No terceiro capítulo, o estudo se aprofunda na relação causal, tratando a morosidade como fonte de insegurança jurídica, cuja demonstração é feita a partir da análise de caso concreto emblemático: a divergência, nos Tribunais Superiores, a respeito da incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, referenciada pelo Tema 985 do STF e Temas 479 e 737 do STJ, evidenciando como a coexistência de entendimentos conflitantes potencializa a incerteza fiscal. Por fim, no quarto e último capítulo, serão discutidos os impactos da morosidade do Judiciário no contexto tributário, com a identificação de possíveis caminhos para a proteção do contribuinte em busca de maior segurança jurídica.

Para tanto, o trabalho adota a metodologia lógica-dedutiva, com apoio da doutrina nacional e internacional, legislação, relatórios estatísticos e da jurisprudência pátria dos Tribunais Superiores.

1. A morosidade judicial no contexto tributário brasileiro

De há muito, o elevado tempo de tramitação dos processos no Brasil tem sido motivo de frequentes reclamações e preocupação. Tanto isso é verdade que o relatório anual da ouvidoria do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) de 2024 “sugere um alto nível de insatisfação com diversos aspectos do funcionamento do

⁶ BIFANO, Elidie Palma. Litigiosidade tributária no Brasil: quais são suas principais razões? *Consultor Jurídico*, 26 out. 2022.

Poder Judiciário”, particularmente quanto ao tema “morosidade processual”, que ocupa o primeiro lugar com 34.549 (67,16%) das manifestações recebidas⁷. Embora a tendência histórica tenha se mantido, houve um crescimento de 1,97 em relação ao ano de 2022⁸.

No contencioso judicial tributário, a morosidade é um problema ainda mais grave, já que tem-se um sistema “regressivo, ineficiente e burocrático, em que sua alta densidade normativa representa sérias dúvidas aos agentes econômicos, cujas expectativas nem sempre são normativamente asseguradas, o que produz insegurança jurídica”, além de “reflexos deletérios sobre a credibilidade do Brasil junto ao mercado”⁹.

Comprovação disso é o fato de que, no *Ranking Doing Business* – relatório produzido pelo Banco Mundial comparando a facilidade de fazer negócios em 190 economias –, o Brasil ocupa a 124ª posição¹⁰. Ainda, na pesquisa *Tax Complexity Index*, dos 71 países analisados, o Brasil figura na última posição do ranking de complexidade da tributação da renda das pessoas jurídicas¹¹. Já na pesquisa *Measuring corporation tax uncertainty across countries: evidence from a cross-country survey*, o Brasil foi classificado como o segundo sistema tributário mais inseguro dentre os 21 países analisados¹².

Há a expectativa de que esse cenário seja substancialmente transformado com a implementação da reforma tributária – consubstanciada na Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, e na Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025. Até que tais mudanças produzam plenamente seus efeitos, tem-se o seguinte: “as execuções fiscais têm sido apontadas como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário”¹³, com “a maior taxa de congestionamento (84,3%)”¹⁴, representando “aproximadamente 26% do total de casos pendentes e 52% das execuções pendentes”¹⁵.

Isso quer dizer que, a “cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2024, apenas 26 foram baixados”¹⁶, tendo um tempo médio de

⁷ CNJ. Relatório anual: ouvidoria do Conselho Nacional de Justiça 2024. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2024, p. 14.

⁸ CNJ. Relatório anual: ouvidoria do Conselho Nacional de Justiça 2024. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2024, p. 14.

⁹ CNJ. Sistematização do diagnóstico do contencioso judicial tributário. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2022, p. 6.

¹⁰ WORLD BANK GROUP. *Doing Business 2020*. The World Bank, 2020, p. 4.

¹¹ TAX COMPLEXITY. *The tax complexity index*. *European Accounting Review*, Tax Complexity, 2024.

¹² DEVEREUX, Michael Peter. *Measuring corporation tax uncertainty across countries*. *European Tax Policy Forum*: Oxford University Centre for Business Taxations, April 2016, p. 10.

¹³ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 259.

¹⁴ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 527.

¹⁵ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 260.

¹⁶ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 260.

tramitação de 6 anos e 9 meses¹⁷, o que “conduz à conclusão de que a capacidade julgadora na seara tributária, tanto no âmbito judicial como no administrativo, parece revelar uma dificuldade intransponível na aplicação do princípio constitucional da razoável duração do processo”¹⁸.

Quanto aos Tribunais Superiores, segundo dados levantados pelo Núcleo de Gerenciamento de Precedentes e de Ações Coletivas (Nugepnac), até julho de 2023, “1.204 temas repetitivos foram afetados no STJ, tendo sido proferidos 911 acórdãos”, e sendo a Primeira Seção, especializada em direito público, “a responsável pela maior parcela desses precedentes (526)”¹⁹. Em média, um tema repetitivo fica 391 dias aguardando julgamento no âmbito da Corte Superior²⁰.

Já no STF, em 2024, foram submetidos “77 novos temas para deliberação sobre a existência de repercussão geral das questões discutidas em recursos extraordinários (REs) e recursos extraordinários com agravo (AREs)”, sendo que, em “42 deles, a repercussão geral foi reconhecida”²¹. Em 2016, por exemplo, o STF acumulava 320 repercussões gerais pendentes, o que, considerando o tempo médio para julgamento dos casos, estima-se que seriam demandados aproximadamente 12 anos para análise integral do acervo²²; esse panorama, na época, provocou o sobrestamento de 1.405.519 processos que aguardavam decisões nas demais instâncias do Judiciário, medida adotada com o objetivo de evitar decisões conflitantes²³.

Desse modo, torna-se necessário conhecer os fatores que contribuem para a demora nos julgamentos. No caso específico das execuções fiscais, o relatório Justiça em Números 2025 identifica o percurso entre a esfera administrativa e a judicial como um desses fatores, destacando que:

“O processo de execução fiscal chega à Justiça depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário restaram frustradas na via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa. Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor – ou de patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário – já adotadas, sem sucesso,

¹⁷ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 22.

¹⁸ CNJ. Sistematização do diagnóstico do contencioso judicial tributário. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2022, p. 6.

¹⁹ STJ. Nos 15 anos da Lei dos Repetitivos, STJ comemora mais de 900 acórdãos em demandas de massa. Superior Tribunal de Justiça, Secretaria de Comunicação Social, 06 ago. 2023.

²⁰ STJ. Nos 15 anos da Lei dos Repetitivos, STJ comemora mais de 900 acórdãos em demandas de massa. Superior Tribunal de Justiça, Secretaria de Comunicação Social, 06 ago. 2023.

²¹ STF. Em 2024, STF criou 77 novos temas de repercussão geral. Supremo Tribunal Federal, 20 jan. 2025.

²² JOTA. STF admite que não consegue analisar processos com repercussão geral. *JOTA*, 02 jul. 2016.

²³ JOTA. STF admite que não consegue analisar processos com repercussão geral. *JOTA*, 02 jul. 2016.

pela administração fazendária. Chegam ao Judiciário títulos de dívidas antigas ou com tentativas prévias de cobranças e, por consequência, com menor probabilidade de recuperação.”²⁴

É claro que “a morosidade do Judiciário não é causa de insegurança jurídica exclusiva do direito tributário”, mas “parece ser neste campo onde ela atua com maior gravidade”²⁵. Tal constatação se explica por um conjunto de fatores, como a alta litigiosidade e grande volume de processos, conforme já exposto em dados numéricos; a existência de diferentes esferas e instâncias, bem como ritos processuais; a dificuldade de estabilização da jurisprudência e a consequente demora na consolidação de precedentes; além de uma legislação caracterizada por sua complexidade, extensão, ambiguidade e constante alteração – como exemplo, em dados divulgados em 2023 pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), “desde a promulgação da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), foram editadas no Brasil, até setembro de 2023, cerca de 492.521 normas tributárias, ou seja, uma média de 38 normas por dia, o que representa 1,6 normas por hora e 2,29 por hora útil”²⁶.

Sendo assim, a hipótese central que se levanta, e se busca confirmar neste estudo, é que a lentidão na entrega da tutela jurisdicional tributária não é meramente um problema procedimental, mas uma fonte de insegurança, tendo em vista que “a razoável duração do processo (princípio fundamental) deve ser utilizada como instrumento de realização da segurança jurídica (como fim do ordenamento jurídico)”²⁷ e, quando os fatores mencionados anteriormente estão presentes, dificulta-se o exercício pleno destes princípios e garantias fundamentais.

2. A noção de segurança jurídica como princípio e garantia constitucional do contribuinte

A expressão “segurança jurídica”, em pesquisa jurisprudencial no âmbito do Supremo Tribunal Federal, consta da ementa de mais de 2.000 (dois mil) acórdãos, sem considerar as inúmeras referências presentes em decisões monocráticas e nos votos proferidos pelos Ministros da Corte – atuais ou aposentados. Já no Superior Tribunal de Justiça, esse número quase chega a 3.000 (três mil) acór-

²⁴ CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025, p. 259.

²⁵ TAVARES, Gustavo Perez. A morosidade do Poder Judiciário na resolução de conflitos em matéria tributária como fator de insegurança do Sistema Constitucional Tributário. *Revista Direito Tributário Atual* v. 35, 2016, p. 169-194, p. 193.

²⁶ PEROTO, Rafael Oliveira Beber; CONTE, Raphaela. *Split payment* na Reforma Tributária: desafios e entraves à implementação no contexto brasileiro. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], v. 59, 2025, p. 443-467, p. 444.

²⁷ TAVARES, Gustavo Perez. A morosidade do Poder Judiciário na resolução de conflitos em matéria tributária como fator de insegurança do Sistema Constitucional Tributário. *Revista Direito Tributário Atual* v. 35, 2016, p. 169-194, p. 186.

dãos. Evidente que se “a pesquisa se estendesse aos demais Tribunais do país, aos órgãos de primeiro grau e aos órgãos administrativos, esse número certamente chegaria a dezenas de milhares de citações”²⁸.

Para entender por que isso acontece, é imprescindível entender o que é o princípio da segurança jurídica e qual posição ele ocupa no ordenamento jurídico pátrio. Antes disso, porém, torna-se fundamental, ainda, compreender o conceito de princípio:

“Princípio [...] é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo.”²⁹

Em síntese, é importante dizer que “as normas jurídicas de mais alto grau encontram-se na Constituição. É ela que indica quem detém os poderes estatais, quais são estes poderes, como devem ser exercidos e quais os direitos e garantias que as pessoas têm em relação a eles”³⁰, mas “mesmo na Constituição existem normas mais importantes e normas menos importantes”³¹. Isto pois, “algumas veiculam simples *regras*, ao passo que outras, verdadeiros *princípios*”, que são “as *diretrizes*, isto é, os *nortes*, do ordenamento jurídico” e que “possuem acentuado grau de abstração, traçando, destarte, as diretrizes do ordenamento jurídico”³².

Considerando que “os princípios constitucionais demandam estrita observância” por possuírem amplitude maior, pode-se afirmar que “sua desobediência acarreta consequências muito mais danosas ao sistema jurídico que o descumprimento de uma simples regra, ainda que constitucional”³³. Eis o motivo pelo qual o princípio da segurança jurídica é tão mencionado pelos tribunais, sobretudo por aqueles que são responsáveis por guardar o texto da Constituição (STF) e da legislação federal (STJ).

²⁸ OLIVEIRA, Ricardo M.; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVA, Fabiana Carsoni A. F.; SANTOS, Ramon T. Segurança jurídica em matéria tributária. *XLI Simpósio Nacional de Direito Tributário do CEU*, n. 4. São Paulo: Lex Magister, 2016, p. 1.

²⁹ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 841-842.

³⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 31-32.

³¹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 32.

³² CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 32.

³³ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 37.

Nesse sentido, a segurança jurídica pode ser examinada sob três enfoques distintos: como um *fato* (dimensão fática) – capacidade de prever uma determinada situação de fato –, como um *valor* (dimensão axiológica) – manifestação de aprovação ou desaprovação a respeito de um cenário de segurança – e como uma *norma* (dimensão normativa) – “prescrição para adoção de comportamentos destinados a assegurar a realização de uma situação de fato de maior ou menor difusão e a extensão da capacidade de prever as consequências jurídicas dos comportamentos”³⁴.

O princípio da segurança jurídica “prescreve a busca dos ideais de confiabilidade e de calculabilidade do Direito, que marcam os fins, *com base* na sua cognoscibilidade, que caracteriza o seu pressuposto interno”³⁵. Dessa forma, “só é possível assegurar, no presente, o Direito passado ou controlar, no presente, o Direito futuro se o cidadão puder conhecer o Direito, os seus direitos e os instrumentos de sua realização”, já que “não é possível nem confiar no respeito nem calcular a permanência daquilo que não se conhece ou que não obriga”³⁶.

O Direito, com sua positividade, confere segurança às pessoas, isto é, “cria condições de certeza e igualdade que habilitam o cidadão a sentir-se senhor de seus próprios atos e dos atos dos outros”³⁷. Ainda no preâmbulo e nos primeiros artigos da CF/1988, localizam-se os valores fundamentais, entre eles a segurança das relações jurídicas, materializada por meio do princípio da segurança jurídica.

Embora esteja implicitamente presente na Constituição, a natureza do princípio é reconhecida em sede doutrinária e jurisprudencial³⁸, bem como sua importância para o Direito como um todo, sobretudo o Direito Tributário. Tanto isso é verdade que, não obstante ainda esteja em fase sancionatória, o Projeto de Lei Complementar n. 125, de 2022, foi aprovado pelo Senado Federal, dando ensejo à instituição do Código de Defesa do Contribuinte, o qual elenca, de forma expressa, o dever de respeito à segurança jurídica (art. 3º, I, parte inicial) como uma das normas fundamentais da relação tributária.

Ressalta-se que não “há dois princípios da segurança jurídica, um geral e outro tributário, mas a aplicação setorial do princípio da segurança jurídica”, com algumas nuances que atribuem a ele – o princípio da segurança jurídico-tributária – um caráter especial³⁹, podendo ser assim definido:

³⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 124-125.

³⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 314.

³⁶ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 311.

³⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 396.

³⁸ SARLET, Ingo W. Direito fundamental à segurança jurídica na Constituição de 1988. *Consultor Jurídico*, 11 jul. 2023.

³⁹ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 300.

“[...] uma norma-princípio que exige dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário a adoção de comportamentos que contribuam mais para a existência, em benefício dos contribuintes e na sua perspectiva, de um elevado estado de confiabilidade e de calculabilidade jurídica, com base na sua elevada cognoscibilidade, por meio da controlabilidade jurídico-racional das estruturas argumentativas reconstrutivas de normas gerais e individuais, como instrumento garantidor do respeito à sua capacidade de, sem engano, frustração, surpresa ou arbitrariedade, plasmar digna e responsavelmente o seu presente e fazer um planejamento estratégico juridicamente informado do seu futuro. [...] Tendo sido a segurança jurídica qualificada como garantia de respeito, fundada no paradigma do controle semântico-argumentativo e cuja realização depende de elementos, de dimensões e de aspectos a serem conjuntamente avaliados, [...]”⁴⁰

Ou seja, nesse contexto, o princípio da segurança jurídica pode ser entendido como o princípio-garantia constitucional⁴¹ que tem por finalidade “proteger direitos decorrentes das expectativas de confiança legítima na criação ou aplicação das normas tributárias, mediante certeza jurídica, estabilidade do ordenamento ou efetividade de direitos e liberdades fundamentais”⁴². Há quem identifique a segurança jurídica em matéria tributária como sobreprincípio, como é o caso de Paulo de Barros Carvalho, que afirma que “se num determinado sistema jurídico tributário houver a coalescência de diretrizes como a da legalidade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade, da jurisdição, da anterioridade etc., dele diremos que abriga o sobreprincípio da Segurança Jurídica”⁴³. Resumidamente:

“Num paradigma de ordem constitucional garantista como é o nosso, a segurança jurídica é instrumento fundamental do Estado de Direito, servindo ela própria como garantia de efetividade dos direitos fundamentais; num ordenamento jurídico voltado para a tutela dos direitos fundamentais, o princípio da segurança jurídica, como garantia da sua efetividade, consubstancia o

⁴⁰ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 301-302.

⁴¹ Por derradeiro, é preciso esclarecer que “[...] não existe diferença entre direitos e garantias, pois embora o termo garantias assuma uma feição de caráter mais instrumental e assecuratório dos direitos, como é o caso, de modo especial, das garantias processuais materiais (devido processo legal, contraditório) e das assim chamadas ações constitucionais, em verdade se trata de direitos-garantia, pois ao fim e ao cabo de direitos fundamentais.” (SARLET, Ingo W. Conceito de direitos e garantias fundamentais. *Enciclopédia jurídica da PUC-SP*. 1. ed. São Paulo: PUC-SP, 2017).

⁴² TÓRRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica*. São Paulo: RT, 2011, p. 193.

⁴³ 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: Livraria do Advogado, 2006, p. 62.

próprio direito fundamental à ordem jurídica do Estado Constitucional de Direito.”⁴⁴

É preciso frisar que a segurança jurídica é o fundamento maior do sistema constitucional tributário, mas também “é produto e resultado da distribuição eficaz da justiça, cuja eficácia é representada pela correta aplicação das normas e pela celeridade com que isto ocorra”⁴⁵, além de ser “o conforto advindo da estabilidade da jurisprudência, para que todos tenham uma orientação segura e estável quanto à interpretação e aplicação das leis”⁴⁶. Nesse caso, a segurança jurídica é representada tanto pela seriedade como “pelo comprometimento dos julgadores quanto às suas funções, e pela eficácia da garantia constitucional de que a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação (art. 5º, inciso LXXVIII)”⁴⁷.

3. A morosidade como fonte de insegurança jurídica

Para os contribuintes que recorrem ao Poder Judiciário em busca do reconhecimento de um direito, o tempo torna-se o bem mais desejado, uma verdadeira dádiva. Contudo, o tempo do processo não coincide com o tempo da vida cotidiana; ele possui uma temporalidade própria e autônoma, na qual “o tempo do processo interrompe o escoamento linear do tempo quotidiano”⁴⁸. Não raras vezes, o tempo do Direito interrompe a continuidade da vida de quem depende de uma decisão judicial, submetendo-se o jurisdicionado ao ritmo próprio do processo inevitavelmente.

Essa dissociação decorre da própria natureza do tempo no Direito, que não se confunde com o tempo psíquico-objetivo – como, por exemplo, “são oito horas” –, nem com o tempo subjetivo – como, por exemplo, “sentar-se um minuto na brasa dura uma eternidade” –, mas, antes, trata-se do “tempo social-histórico, estabelecido por meio de sentidos atribuídos ao tempo e à sua duração”⁴⁹. Sob esse viés:

⁴⁴ MOREIRA FILHO, Aristoteles A. S. O princípio da segurança jurídica no exercício da competência fiscalizadora. *Revista Direito Tributário Atual* v. 33, p. 50.

⁴⁵ OLIVEIRA, Ricardo M.; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVA, Fabiana Carsoni A. F.; SANTOS, Ramon T. Segurança jurídica em matéria tributária. *XLI Simpósio Nacional de Direito Tributário do CEU*, n. 4. São Paulo: Lex Magister, 2016, p. 5.

⁴⁶ OLIVEIRA, Ricardo M.; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVA, Fabiana Carsoni A. F.; SANTOS, Ramon T. Segurança jurídica em matéria tributária. *XLI Simpósio Nacional de Direito Tributário do CEU*, n. 4. São Paulo: Lex Magister, 2016, p. 7.

⁴⁷ OLIVEIRA, Ricardo M.; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVA, Fabiana Carsoni A. F.; SANTOS, Ramon T. Segurança jurídica em matéria tributária. *XLI Simpósio Nacional de Direito Tributário do CEU*, n. 4. São Paulo: Lex Magister, 2016, p. 5.

⁴⁸ GARAPON, Antonie. *Bem julgar: ensaio sobre o ritual judiciário*. Lisboa: Instituto Piaget, 1997, p. 53.

⁴⁹ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 314.

“[...] por um lado, do lado do passado, o perigo de ficar fechado na irreversibilidade do já acontecido, um destino de erro ou infelicidade, por exemplo, condenado a perpetuar-se eternamente, por um lado, do lado do futuro o terror inverso que um futuro indeterminado suscita, já que a sua imprevisibilidade radical nos priva de qualquer referência. Dessa forma o direito pode se apropriar de ‘mecanismos destinados, pelo menos em parte, a desligar o passado e ligar o futuro’.”⁵⁰

A temporalidade no Direito – mais especificamente no âmbito do Judiciário – pode produzir, na figura da morosidade⁵¹, situações de poder e desigualdade⁵²; mais do que isso, ela efetivamente acaba produzindo demasiada insegurança jurídica. Desse modo, a morosidade acaba sendo naturalizada, percebida como algo inerente do próprio funcionamento do Judiciário, de tal forma que deixa de ser questionada, como se sempre tivesse feito parte de sua estrutura, tão profundamente está enraizada⁵³.

Sabe-se que o “direito busca a realização de dois valores essenciais da humanidade, a saber, a justiça e a segurança. A justiça reclama rapidez. A segurança, porém, fica vulnerável toda vez que se suprimem formalidades, posto que estas são na verdade uma garantia daquela”⁵⁴. Ao suprimir a aplicação do princípio da duração razoável do processo (art. 5º, LXXVIII, da CF/1988), permitindo que a morosidade tome as rédeas da entrega da tutela jurisdicional – no caso, especificamente a tributária –, o Judiciário demonstra que a questão ultrapassa o âmbito meramente procedimental, configurando-se, antes, como uma verdadeira fonte de insegurança.

Em um caso julgado pelo STJ há mais de duas décadas (Agravo Regimental no Recurso Especial n. 382.736/SC), que tratava da isenção da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) para sociedades civis de profissões regulamentadas, essa problemática já era exposta. Na ocasião, o Ministro Humberto Gomes de Barros fez uma metáfora com a atuação do Tribunal, a qual já revelava, desde aquela época, a preocupação com o cenário de insegurança jurídica no âmbito tributário:

⁵⁰ OST, François. *O tempo do direito*. Lisboa: Piaget, 1999, p. 42.

⁵¹ Ao tratar da morosidade processual, o enfoque dirige-se menos ao tempo cronológico, mensurado por relógios e calendários, e mais às percepções de tempo, pois é nesse plano que se evidenciam, de modo mais claro, os efeitos da lentidão processual (MAGALHÃES, Luana Elaine Rocha. Reflexões sobre o tempo, o direito e Poder Judiciário. *Revista Cadernos de Ciências Sociais* v. 1, n. 20, 2023, p. 80).

⁵² MAGALHÃES, Luana Elaine Rocha. Reflexões sobre o tempo, o direito e Poder Judiciário. *Revista Cadernos de Ciências Sociais* v. 1, n. 20, 2023, p. 79.

⁵³ MAGALHÃES, Luana Elaine Rocha. Reflexões sobre o tempo, o direito e Poder Judiciário. *Revista Cadernos de Ciências Sociais* v. 1, n. 20, 2023, p. 81.

⁵⁴ MACHADO, Hugo de Brito. *Morosidade, formalismo e ineficácia das decisões judiciais: uma sugestão para a revisão constitucional*. Brasília: Senado Federal, out./dez. 1993. n. 120, a. 30, p. 119.

“Como contribuinte, que também sou, mergulho em insegurança, como um passageiro daquele voo trágico em que o piloto que se perdeu no meio da noite em cima da Selva Amazônica: ele virava para a esquerda, dobrava para a direita e os passageiros sem nada saber, até que eles de repente descobriram que estavam perdidos: O avião com o Superior Tribunal de Justiça está extremamente perdido.”⁵⁵

Embora à primeira vista possa parecer paradoxal, a segurança jurídica constitui o próprio objetivo do sistema constitucional tributário, devendo ser assegurada pelos três Poderes da República – Legislativo, Executivo e Judiciário –, os quais, ao mesmo tempo, figuram como potenciais fontes de insegurança jurídica⁵⁶. Nesse desiderato, “se verificada a ocorrência de alguma prática que vá contra as disposições que dão corpo ao princípio-garantia da segurança jurídica, ter-se-á, por via reflexa, insegurança jurídica”⁵⁷.

A suposição de que o Estado não produz fatores de insegurança é o equivalente a acreditar em utopias⁵⁸. Até porque “sempre que um contribuinte se vir tolhido das suas garantias, fazendo surgir nele a descrença no sistema tributário, haverá ambiente para que a insegurança jurídica se instale”⁵⁹.

Como exemplo de uma grave violação à segurança jurídica destaca-se a inobservância do princípio-garantia da razoável duração do processo na solução de controvérsias tributárias, que dá ensejo à morosidade do Poder Judiciário. Essa problemática se evidencia tanto na demora para o julgamento de demandas de grande repercussão – ou na formação do entendimento jurisprudencial sobre tais matérias – quanto nas deficiências estruturais do sistema de execução fiscal, cujos efeitos prejudiciais atingem não apenas os contribuintes, mas também o próprio ordenamento jurídico⁶⁰.

A fim de examinar de forma prática a influência do fator temporal no desfecho dos litígios tributários, especialmente no que concerne aos efeitos do julga-

⁵⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Agravo Regimental no Recurso Especial n. 382.736 Santa Catarina. Relator: Min. Castro Meira. STJ, 08 out. 2003.

⁵⁶ TAVARES, Gustavo Perez. A morosidade do Poder Judiciário na resolução de conflitos em matéria tributária como fator de insegurança do sistema constitucional tributário. *Revista Direito Tributário Atual* v. 35, 2016, p. 169-194, p. 184.

⁵⁷ GARCIA, Francisco Tadeu Lima; TORRES, João Paulo Esteves. Segurança jurídica no Sistema Tributário Nacional de 1988. *Revista Tributária e de Finanças Públicas* v. 142, 2019, p. 186.

⁵⁸ TAVARES, Gustavo Perez. A morosidade do Poder Judiciário na Resolução de Conflitos em matéria tributária como fator de insegurança do Sistema Constitucional Tributário. *Revista Direito Tributário Atual* v. 35, 2016, p. 169-194, p. 184.

⁵⁹ GARCIA, Francisco Tadeu Lima; TORRES, João Paulo Esteves. Segurança jurídica no Sistema Tributário Nacional de 1988. *Revista Tributária e de Finanças Públicas* v. 142, 2019, p. 186.

⁶⁰ TAVARES, Gustavo Perez. A morosidade do Poder Judiciário na resolução de conflitos em matéria tributária como fator de insegurança do Sistema Constitucional Tributário. *Revista Direito Tributário Atual* v. 35, 2016, p. 186.

mento tardio e, com isso, as alterações de orientação jurisprudencial, bem como aos impactos delas decorrentes para o contribuinte, será realizada a análise de um caso paradigmático. Para tanto, o estudo se concentrará em um precedente relevante do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça que envolve demora na prestação jurisdicional e, em razão disso, mudanças significativas de entendimento jurisprudencial.

3.1. Análise de caso concreto: a divergência a respeito da incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias (Tema 985 do STF e Temas 479 e 737 do STJ)

A principal vantagem do sistema da *common law* frente à sobrecarga do Judiciário brasileiro está na aplicação reiterada de precedentes com base em uma racionalidade comum passível de aplicação em casos distintos, o que reduz – a princípio – a necessidade de rediscussões caso a caso e promove maior eficiência, sobretudo no âmbito tributário, em que múltiplos contribuintes costumam discutir situações semelhantes⁶¹.

Para análise pragmática da insegurança jurídica, adota-se como recorte metodológico os Tribunais Superiores (Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça), tendo como caso paradigma a discussão envolvendo a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias. O tributo, incidente sobre os ganhos recebidos pelos empregados e empregadores, de qualquer natureza, desde que pagos com habitualidade e retribuição direta à atividade laboral, é uma forma de custeio da Seguridade Social prevista no art. 195 da CF/1988.

Em meados dos anos 2000, o Supremo “reiteradamente se posicionava no sentido de que não lhe caberia a definição dessa incidência ante sua natureza infraconstitucional, atribuindo desse modo ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) a competência jurisdicional na delimitação sobre a matéria”⁶². Apesar disso, a Corte também já havia se posicionado no sentido de que “somente as parcelas incorporáveis ao salário sofrem a incidência da contribuição previdenciária”⁶³, ao analisar a constitucionalidade da cobrança sobre o terço constitucional de férias, adotou posição favorável ao contribuinte, reconhecendo que, por a verba possuir natureza compensatória e indenizatória, a incidência tributária é afastada⁶⁴.

⁶¹ MASCITTO, Andréa. *A sistematização de precedentes em matéria tributária. Processo tributário: perspectivas sob a vigência do NCPC*. São Paulo: Blucher, 2019, p. 212.

⁶² PINTO, Lucas José Bezerra; CLEMENTINO, Marco Bruno Miranda. Um pântano processual-tributário 15 anos depois. *XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários*, IBET. São Paulo: Noeses, 2022, p. 7.

⁶³ BRASIL. STF. AgR no AI n. 603.537-7/DF. Rel.: Min. Eros Grau. STF, 27 fev. 2007. p. 4909.

⁶⁴ BRASIL. STF. AgR no AI n. 712.880-6/MG. Rel.: Min. Ricardo Lewandowski. STF, 26 maio 2009a. p. 753.

O STJ, por considerar que a verba possuía natureza remuneratória, se posicionava pela incidência da contribuição sobre o terço constitucional de férias (REsp n. 731.132/PE e AgRg no REsp n. 1.081.881/SC), tendo mudado seu entendimento, a partir da Petição n. 7.296, para adequá-lo ao da Corte Suprema⁶⁵. Até que, em 2014, sob o rito de recursos repetitivos, o Tribunal Superior analisou o Recurso Especial n. 1.230.957/RS, fixando as seguintes teses: no Tema 479, concluiu que “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)”⁶⁶; já no Tema 737, entendeu-se que “no que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal”⁶⁷.

Anos mais tarde (2017), de forma contraditória às manifestações anteriores⁶⁸, o Supremo decidiu analisar o alcance da expressão “folha de salários” no Recurso Extraordinário (RE) n. 565.160 (Tema 20 de repercussão geral), concluindo que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional n. 20/1998”⁶⁹. Sob esta premissa, em 2018, o STF afetou o RE n. 1.072.485 (Tema 985) e, contrariando seu próprio entendimento, consolidou, dois anos depois (2020), a tese de que “é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”⁷⁰.

Esse panorama revela o não seguimento da Suprema Corte às suas próprias decisões anteriores, evidenciando significativa instabilidade jurisprudencial entre os anos de 2000 e 2020. Inicialmente, como visto, o Supremo tratava a matéria como de natureza infraconstitucional, entendendo ser, o seu julgamento, de competência do Superior Tribunal de Justiça, cujo entendimento veio a ser firmado pela não incidência tributária sobre o terço constitucional de férias.

No entanto, um tempo depois, o STF reviu sua tradicional posição, reabrindo o debate – até então considerado “superado” – ao afirmar a existência de fundamento constitucional na controvérsia e, a partir disso, estabelecendo um novo entendimento pela constitucionalidade da incidência, em sentido oposto ao anteriormente firmado. Além disso, após a decisão de mérito, a Corte Suprema ainda

⁶⁵ BRASIL. STJ. Pet n. 7.296/PE. Rel.: Min. Eliana Calmon. STJ, 28 out. 2009b.

⁶⁶ BRASIL. STJ. REsp n. 1.230.957/RS. Rel.: Min. Mauro Campbell Marques. STJ, 18 mar. 2014, p. 15-16.

⁶⁷ BRASIL. STJ. REsp n. 1.230.957/RS. Rel.: Min. Mauro Campbell Marques. STJ, 18 mar. 2014, p. 14-15.

⁶⁸ AgR no RE com Agravo n. 927.918/BA; AgR no RE com Agravo n. 954.317/RS; AgR no RE n. 960.556/ES; AgR no RE com Agravo n. 968.110/RS.

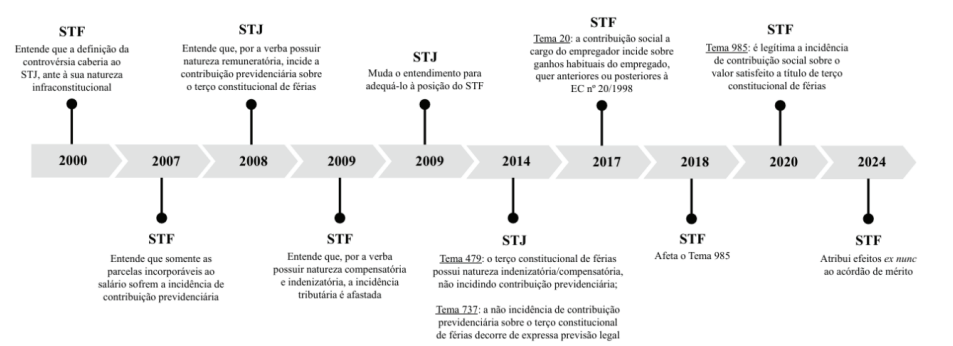
⁶⁹ BRASIL. STF. RE n. 565.160/SC. Rel.: Min. Marco Aurélio. STF, 29 mar. 2017, p. 3.

⁷⁰ BRASIL. STF. RE n. 1.072.485/PR. Rel.: Min. Marco Aurélio. STF, 31 ago. 2020, p. 4.

modulou os efeitos do acórdão em 2024, “para atribuir efeitos *ex nunc* [...] a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União”, sob o fundamento de que a “mudança da jurisprudência é motivo ensejador de modulação dos efeitos, em respeito à segurança jurídica e ao sistema integrado de precedentes. CPC/2015 e decisões desta Corte”⁷¹.

Por meio da linha do tempo abaixo, demonstra-se as mudanças no entendimento dos Tribunais Superiores durante os anos e, logo após, a tabela apresenta a posição final adotada por cada um deles:

Figura 1 – Linha do tempo jurisprudencial (STF e STJ)



Fonte: própria.

Tabela 1 – Posição do STF e do STJ acerca da controvérsia

Supremo Tribunal Federal	Superior Tribunal de Justiça
Tema 985: Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.	Tema 479: Discute-se a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias. Tema 737: Discute-se a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de adicional de férias relativo às férias indenizadas.
Leading Case: Recurso Extraordinário n. 1.072.485.	Leading Case: Recurso Especial n. 1.230.957.

⁷¹ BRASIL. STF. ED no RE n. 1.072.485/PR. Rel.: Min. Marco Aurélio. STF, 12 jun. 2024, p. 3.

<i>Descrição:</i> recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 97, 103-A, 150, § 6º, 194, 195, inc. I, alínea <i>a</i> e 201, <i>caput</i> 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.	<i>Descrição:</i> recurso especial em que se discute, à luz das normas do Regime Geral de Previdência Social (Lei n. 8.212/1991, art. 28, § 9º, <i>d</i>), a natureza jurídica do terço constitucional de férias – gozadas ou indenizadas – para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.
<i>Tese:</i> é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.	<i>Tese (479):</i> 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). <i>Tese (737):</i> no que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal.
<i>Com modulação dos efeitos.</i>	<i>Sem modulação dos efeitos.</i>

Fonte: Supremo Tribunal Federal (2020, p. 4)⁷² e Superior Tribunal de Justiça (2014, p. 14-16)⁷³.

No caso em exame, nota-se uma prolongada indefinição jurisprudencial, decorrente da coexistência, durante anos, de entendimentos divergentes entre o STJ e o STF acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias. É por esse motivo que a presente discussão se revela como um exemplo paradigmático dos efeitos deletérios da morosidade jurisdicional, aliada à mudança tardia de entendimento com modulação de efeitos, porque a demora na resolução definitiva da controvérsia – especialmente pelo STF, como Corte responsável pela última resposta do Judiciário – gerou um longo período de insegurança jurídica no âmbito tributário.

4. Impactos da morosidade decisória tributária e caminhos para a proteção do contribuinte em busca de maior segurança jurídica

Apesar de sua elevada repercussão econômica e jurídica, viu-se, portanto, que a controvérsia permaneceu por um longo período sem definição, tendo o embate entre as Cortes Superiores – que têm o condão de influenciar em milhares de outras demandas judiciais pelo país – se estendido por mais de uma década

⁷² BRASIL. STF. RE n. 1.072.485/PR. Rel.: Min. Marco Aurélio. STF, 31 ago. 2020.

⁷³ BRASIL. STJ. REsp n. 1.230.957/RS. Rel.: Min. Mauro Campbell Marques. STJ, 18 mar. 2014.

e meia, o que contribuiu para a manutenção de um cenário prolongado de incerteza normativa e jurisprudencial, comprometendo a confiança legítima dos contribuintes e esvaziando a efetividade do princípio da razoável duração do processo e da segurança jurídica.

Cada vez que um dos Tribunais se posicionava, apresentando sua orientação jurisprudencial, essa posição passava a servir de parâmetro legítimo para a conduta dos contribuintes, que organizavam suas atividades econômicas e fiscais com base na expectativa de sua permanência. Por esse motivo, quando o STF finalmente julgou o Tema 985 da repercussão geral e reverteu a jurisprudência consolidada do STJ, na qual os contribuintes legitimamente confiaram, modulando os efeitos da decisão, a Corte acabou atingindo inúmeras situações pretéritas já estabilizadas na prática econômica e tributária.

Esse cenário evidencia a importância da preservação da *ratio* de temas já definidos anteriormente e como o tempo excessivo para julgamento desses temas potencializa os efeitos negativos de uma eventual mudança jurisprudencial, sobretudo quando há modulação de efeitos, transferindo aos contribuintes os custos da demora estatal. Sob essa perspectiva, o princípio constitucional da razoável duração do processo, previsto no art. 5º, LXXVIII, não se limita apenas à celeridade dos processos individuais, mas também a entrega tempestiva de respostas jurisdicionais definitivas – formação de precedentes – em temas de expressivo impacto econômico e jurídico.

A ausência prolongada de consolidação jurisprudencial definitiva fez com que o Judiciário falhasse em entregar uma resposta previsível e oportuna à controvérsia, o que se mostra incompatível com a exigência de previsibilidade e estabilidade que informam o sistema constitucional tributário, revelando um desrespeito ao princípio da razoável duração do processo e da segurança jurídica.

O caso ora analisado também demonstra que, embora a modulação de efeitos seja frequentemente invocada como mecanismo de mitigação dos impactos decorrentes de decisões tardias, ela não pode ser utilizada como solução substitutiva da prestação jurisdicional tempestiva, sob pena de se naturalizar, ainda mais, a morosidade do Poder Judiciário. Com efeito, a modulação não é capaz de extinguir os efeitos da insegurança jurídica produzida ao longo do tempo, tampouco de compensar os prejuízos suportados pelos contribuintes que, em razão da demora estatal, pautaram sua conduta com base na jurisprudência até então dominante.

Para além dos impactos da morosidade já anteriormente assinalados, a delong processual também pode impactar no resultado das decisões ao longo do tempo, inclusive com inversão de tendências de julgamento, considerando a mudança na composição das Cortes. Por exemplo, o STJ, em um intervalo de cinco anos, sucedeu sete ministros – Messod Azulay Neto (2022), Paulo Sérgio Domingues (2022), Afrânio Vilela (2023), Daniela Teixeira (2023), Teodoro Silva Santos

(2023), Carlos Pires Brandão (2025) e Maria Marluce Caldas (2025)⁷⁴ –, enquanto o STF, no mesmo período, sucedeu quatro ministros – Kassio Nunes Marques (2020), André Luiz de Almeida Mendonça (2021), Cristiano Zanin Martins (2023) e Flávio Dino de Castro e Costa (2024)⁷⁵.

Outrossim, a demora no julgamento dos temas e na fixação de teses, submetidos aos recursos repetitivos e à repercussão geral, amplia o número de decisões proferidas pelas instâncias inferiores sob entendimentos provisórios, que, posteriormente, tornam-se passíveis de desconstituição. Isso, considerando o reconhecimento, pelo STF, da possibilidade de relativização da coisa julgada em matéria tributária, quando decisões transitadas em julgado – formadas sob o controle de constitucionalidade – confrontam entendimentos posteriormente firmados pela Corte, seja em controle concentrado (Tema 881⁷⁶), seja em controle difuso (Tema 885⁷⁷). Esse quadro mostra-se especialmente problemático em um contexto marcado pela morosidade, ao transferir para o contribuinte o ônus de uma uniformização jurisprudencial que deveria ocorrer de forma tempestiva e prospectiva.

A atuação jurisdicional, ao pretender restabelecer a segurança jurídica, pode, em determinadas circunstâncias, acabar por intensificar a instabilidade que busca remediar. Não bastasse a ofensa ao princípio da segurança jurídica, a morosidade judiciária em casos tributários também produz outros inúmeros impactos para as empresas, as pessoas físicas e a própria Administração Pública, dentre os quais se destacam os riscos financeiros decorrentes da prolongada indefinição de determinados temas – na medida em que se programam financeiramente constituindo provisões segundo os entendimentos consolidados pelos tribunais –, a adoção de estratégias tributárias em um cenário de incerteza normativa e jurisprudencial, bem como os efeitos negativos sobre a competitividade e o ambiente de negócios.

Tanto isso é verdade que a “morosidade na obtenção de solução dos litígios também inibe alguns investimentos na economia, a demora na tutela jurisdicional acarreta várias consequências”, sendo, o resultado disso, “o afastamento da atividade econômica, que requer segurança jurídica para atuar”⁷⁸. Em uma pes-

⁷⁴ STJ. Linha Sucessória de Ministros. Superior Tribunal de Justiça, nov. 2025.

⁷⁵ STF. Linha Sucessória dos Ministros. Supremo Tribunal Federal, [s.d.].

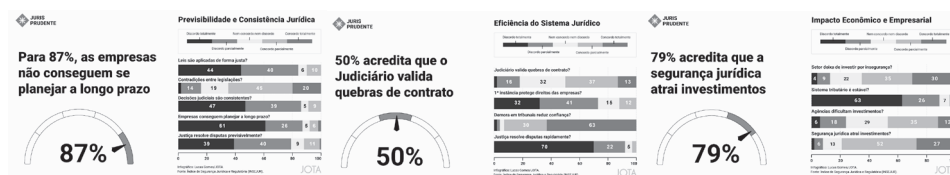
⁷⁶ Tema 881 – Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado (STF. Tema 881. Supremo Tribunal Federal, [s.d.]).

⁷⁷ 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 (STF. Tema 885. Supremo Tribunal Federal, [s.d.]).

⁷⁸ FARIA, Ana Maria Jara Botton. Judiciário e economia: equalização desejada e necessária. *Revista Direitos Fundamentais e Democracia* v. 2, n. 2. Curitiba, jun./dez. 2007.

quisa realizada em março de 2025 pelo JOTA em parceria com professores do Insper, com 350 *stakeholders* das maiores empresas do Brasil, para entender o Índice de Segurança Jurídica e Regulatória (Insejur), foram levantadas 21 questões medindo diferentes dimensões, como previsibilidade e consistência jurídica, eficiência do sistema jurídico, estabilidade legislativa e regulatória e impacto econômico e empresarial. Para o presente estudo, importa-se registrar os seguintes resultados:

Figuras 2, 3 e 4 – Resultado da primeira rodada do Insejur



Fonte: JOTA, 2025⁷⁹.

Ou seja, considerando a posição das empresas, 86% entende que as decisões judiciais não são consistentes, 87% não conseguem se planejar a longo prazo, 79% entende que a justiça não resolve disputas previsivelmente, 93% entende que a demora em tribunais reduz a confiança, 92% entende que a justiça não resolve as disputas rapidamente, 89% entende que o sistema tributário é instável e 79% entende que a segurança jurídica atrai investimentos. Consta-se que a morosidade é reconhecida por 92% das empresas, quando entendem que a justiça não resolve as disputas rapidamente; por outro lado, a insegurança jurídica também não passa despercebida, já que 93% entende que a demora nos julgamentos pelos tribunais reduz a confiança e, por consequência, afasta os investimentos.

Isso tudo reflete, por conseguinte, no ambiente de negócios e na economia do país, cujos dados disponibilizados pelo ranking *Doing Business* demonstram que o Brasil encontra-se em posições desfavoráveis, em comparação com os demais países ao redor do mundo, referente à abertura de empresas (posição 138), registro de propriedade (posição 133), obtenção de crédito (posição 104), proteção de investidores minoritários (posição 61), pagamento de impostos (posição 184), comércio internacional (posição 108), execução de contratos (posição 58) e resolução de insolvência (posição 77)⁸⁰.

Buscando caminhos para concretizar uma maior segurança jurídica em favor dos contribuintes, é importante ressaltar que o próprio ordenamento jurídico

⁷⁹ JOTA. Insejur: Índice de Segurança Jurídica e Regulatória. JOTA, 2025.

⁸⁰ WORLD BANK GROUP. *Doing Business*: Brazil. The World Bank, [s.d.].

prevê mecanismos destinados à sua preservação, entre os quais se destacam os princípios da legalidade (art. 150, I), da anterioridade tributária (art. 150, III, *b*), da irretroatividade tributária (art. 150, III, *a*), da vedação ao confisco (art. 150, IV) e demais limitações ao poder de tributar presentes no texto constitucional.

Para além dos princípios consagrados pela Constituição, destacam-se também os instrumentos de uniformização e racionalização jurisprudencial, o papel dos precedentes qualificados e sua eficácia no âmbito do contencioso tributário, assim como a importância da transparência e da previsibilidade na atuação dos Tribunais Superiores. Enquanto tais caminhos permanecerem apenas no plano teórico, é preciso enfatizar que, “caso o cidadão necessite se valer da prestação jurisdicional para ver preservada, ainda que tardiamente, sua segurança, enfrentará a morosidade do sistema judiciário brasileiro”⁸¹.

Conclusão

O estudo evidenciou que a morosidade dos julgamentos tributários no Brasil decorre de fatores estruturais, como alta litigiosidade, complexidade normativa, divergências jurisprudenciais e cultura de judicialização. Esse contexto gera insegurança jurídica, compromete o planejamento dos contribuintes e aumenta os custos do contencioso tributário. A análise do caso paradigma, envolvendo o Tema 985 do STF e os Temas 479 e 737 do STJ, demonstrou que os impactos da morosidade são potencializados pela existência de divergências nos entendimentos dos Tribunais Superiores, corroendo a previsibilidade e a segurança nas relações entre Estado e contribuinte.

A hipótese inicial, de que a morosidade judiciária constitui um fator direto e preponderante de insegurança jurídica no contencioso tributário, foi plenamente confirmada. Isso porque foi possível observar que o prolongamento do tempo processual não apenas dificulta a efetividade do direito, mas também atua como elemento central na percepção de instabilidade e incerteza do sistema tributário.

Frente aos desafios identificados, torna-se necessário implementar medidas que concretizem a celeridade processual e a conciliem com a segurança jurídica, a efetividade do direito e a redução da litigiosidade, oferecendo subsídios para o aperfeiçoamento do contencioso tributário brasileiro. Entre os caminhos para proteção do contribuinte em busca de uma maior segurança jurídica, destacam-se uma maior observância e respeito aos princípios constitucionais, além dos instrumentos de uniformização e racionalização jurisprudencial, o papel dos precedentes qualificados e sua eficácia no âmbito do contencioso tributário, assim

⁸¹ GARCIA, Francisco Tadeu Lima; TORRES, João Paulo Esteves. Segurança jurídica no Sistema Tributário Nacional de 1988. *Revista Tributária e de Finanças Públicas* v. 142, 2019, p. 192.

como a importância da transparência e da previsibilidade na atuação dos Tribunais Superiores.

Referências bibliográficas

- ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2014.
- BIFANO, Elidie Palma. Litigiosidade tributária no Brasil: quais são suas principais razões? *Consultor Jurídico*, 26 out. 2022. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-out-26/consultor-tributario-litigiosidade-tributaria-quais-sao-principais-razoes/>. Acesso em: 10 dez. 2025.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. *Diário Oficial da União*: Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 09 dez. 2025.
- BRASIL. Projeto de Lei Complementar n. 125, de 2022. Institui o Código de Defesa do Contribuinte. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2022. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2996469&filename=PLP%20125/2022. Acesso em: 16 dez. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Agravo Regimental no Recurso Especial n. 382.736 Santa Catarina. Relator: Min. Castro Meira. STJ, 08 out. 2003. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=430690&num_registro=200101557448&data=20040225&peticao_numero=200200046947&formato=PDF. Acesso em: 15 dez. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Petição n. 7.296 Pernambuco. Relatora: Min. Eliana Calmon. STJ, 28 out. 2009b. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=925200&num_registro=200900961736&data=20091110&formato=PDF. Acesso em: 07 ago. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Recurso Especial n. 1.230.957 Rio Grande do Sul. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. STJ, 18 mar. 2014. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206051&num_registro=201100096836&data=20140318&formato=PDF. Acesso em: 16 dez. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 712.880-6 Minas Gerais. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. STF, 26 maio 2009a. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginas-dorpub/paginas-dorpub.jsp?docTP=AC&docID=602433>. Acesso em: 16 dez. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 927.918 Bahia. Relator: Min. Luís Roberto Barroso. STF, 19 abr. 2016a. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/pagi->

- nadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10923754. Acesso em: 08 ago. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 954.317 Rio Grande do Sul. Relator: Min. Edson Fachin. STF, 28 jun. 2016b. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11543973>. Acesso em: 08 ago. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 960.556 Espírito Santo. Relator: Min. Edson Fachin. STF, 21 out. 2016c. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12047862>. Acesso em: 08 ago. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 968.110 Rio Grande do Sul. Relator: Min. Luís Roberto Barroso. STF, 16 dez. 2016d. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12389750>. Acesso em: 08 ago. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Segunda Turma). Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 603.537-7 Distrito Federal. Relator: Min. Eros Grau. STF, 27 fev. 2007. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=417860>. Acesso em: 16 dez. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 1.072.485 Paraná. Relator: Min. Marco Aurélio. STF, 12 jun. 2024. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=780399623>. Acesso em: 17 dez. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário n. 565.160 Santa Catarina. Relator: Min. Marco Aurélio. STF, 29 mar. 2017. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13413144>. Acesso em: 08 ago. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário n. 1.072.485 Paraná. Relator: Min. Marco Aurélio. STF, 31 ago. 2020. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753989593>. Acesso em: 08 ago. 2025.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 20. ed. rev. ampl. e atual. até a Emenda Constitucional n. 44/2004. São Paulo: Malheiros, 2004.
- CNJ. Justiça em Números 2025. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2025. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2025/11/justica-em-numeros-2025.pdf>. Acesso em: 09 dez. 2025.
- CNJ. Relatório anual: ouvidoria do Conselho Nacional de Justiça 2024. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2024. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2024/12/relatorio-anual-ouvidoria-2024.pdf>.

- content/uploads/2025/08/relatorio-anual-ouvidoria-2024-aprovado.pdf. Acesso em: 10 dez. 2025.
- CNJ. Sistematização do diagnóstico do contencioso judicial tributário: aportes iniciais. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/sistematizacao-do-diagnostico-do-contencioso-judicial-tributario-aportes-iniciais-v10-2.pdf>. Acesso em: 08 dez. 2025.
- DEVEREUX, Michael Peter. *Measuring corporation tax uncertainty across countries. European Tax Policy Forum*: Oxford University Centre for Business Taxations, April 2016. Disponível em: <https://oxfordtax.sbs.ox.ac.uk/files/wp16-13pdf>. Acesso em: 09 dez. 2025.
- FARIA, Ana Maria Jara Botton. Judiciário e economia: equalização desejada e necessária. *Revista Direitos Fundamentais e Democracia* v. 2, n. 2, jun./dez. 2007. Disponível em: <http://revistaeletronicardfd.unibrazil.com.br/index.php/rdfd>. Acesso em: 12 dez. 2025.
- GARAPON, Antonie. *Bem julgar*: ensaio sobre o ritual judiciário. Lisboa: Instituto Piaget, 1997.
- GARCIA, Francisco Tadeu Lima; TORRES, João Paulo Esteves. Segurança jurídica no Sistema Tributário Nacional de 1988. *Revista Tributária e de Finanças Públicas* v. 142, 2019. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rtfp/article/view/201/114>. Acesso em: 16 dez. 2025.
- INSPER. Contencioso tributário no Brasil: Relatório 2021 – Ano de referência 2020. São Paulo: Núcleo de Tributação do Insper, set. 2024. Disponível em: <https://static.poder360.com.br/2025/08/contencioso-tributario-no-brasil.pdf>. Acesso em: 09 dez. 2025.
- JOTA. Insejur: Índice de Segurança Jurídica e Regulatória. *JOTA Jornalismo*, 2025. Disponível em: https://www.irelgov.com.br/wp-content/uploads/2025/04/Apresentacao-Jurisprudente_divulgacao.pdf. Acesso em: 11 dez. 2025.
- JOTA. STF admite que não consegue analisar processos com repercussão geral. *JOTA*, 02 jul. 2016. Disponível em: <https://www.jota.info/justica/stf-admite-que-nao-consegue-analisar-processos-com-repercussao-geral>. Acesso em: 08 jan. 2026.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Morosidade, formalismo e ineficácia das decisões judiciais*. Brasília: Senado Federal, out./dez. 1993. n. 120, a. 30. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/176165/000482863.pdf?sequence=3&isAllowed=y>. Acesso em: 09 dez. 2025.
- MAGALHÃES, Luana Elainy Rocha. Reflexões sobre o tempo, o direito e Poder Judiciário. *Revista Cadernos de Ciências Sociais* v. 1, n. 20, 2023. Disponível em: https://www.journals.ufrpe.br/index.php/cadernosdecienciassociais/user/setLocale/pt_BR?source=%2Findex.php%2Fcadernosdecienciassociais%2Fissue%2Fview%2F385. Acesso em: 12 dez. 2025.

- MASCITTO, Andréa. A sistematização de precedentes em matéria tributária. In: GONÇALVES, Daniella Zagari; LUNARDELLI, Pedro Guilherme Accorsi; MENDONÇA, Priscila Faricelli de (coord.). *Processo tributário: perspectivas sob a vigência do NCP*. São Paulo: Blucher, 2019, p. 209-220. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/download-pdf/184/2623>. Acesso em: 11 dez. 2025.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- MOREIRA FILHO, Aristoteles Antonio dos Santos. O princípio da segurança jurídica no exercício da competência fiscalizadora: a atuação do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação na fiscalização dos projetos de pesquisa e desenvolvimento submetidos ao regime de incentivos fiscais da Lei n. 11.196/2005. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], v. 33, 2015, p. 45-71. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/96>. Acesso em: 15 dez. 2025.
- OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVA, Fabiana Carsoni Alves Fernandes da; SANTOS, Ramon Tomazela. Segurança jurídica em matéria tributária. *Segurança jurídica em matéria tributária*. XLI Simpósio Nacional de Direito Tributário do CEU. CEU-MAGISTER, n. 4. São Paulo: Lex Magister, 2016. Disponível em: <https://www.marizadvogados.com.br/wp-content/uploads/2018/02/NArt.02-2017.pdf>. Acesso em: 11 dez. 2025.
- OST, François. *O tempo do direito*. Lisboa: Piaget, 1999.
- 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: Livraria do Advogado, 2006.
- PEROTO, Rafael Oliveira Beber; CONTE, Raphaela. *Split payment* na Reforma Tributária: desafios e entraves à implementação no contexto brasileiro. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], v. 59, 2025, p. 443-467. DOI: 10.46801/2595-6280.59.20.2025.2664. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2664>. Acesso em: 10 dez. 2025.
- PINTO, Lucas José Bezerra; CLEMENTINO, Marco Bruno Miranda. Um pântano processual-tributário 15 anos depois: a necessidade de construção de um sistema de precedentes cooperativo. *XIX Congresso Nacional de Estudos Tributários*, Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. São Paulo: Noeses, 2022. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2023/12/Marco-Bruno.pdf>. Acesso em: 15 dez. 2025.
- SARLET, Ingo Wolfgang. Conceito de direitos e garantias fundamentais. *Enciclopédia jurídica da PUC-SP*. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coord.). Tomo: Direito Administrativo e Consti-

- tucional. 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/67/edicao-1/conceito-de-direitos-e-garantias-fundamentais>. Acesso em: 11 dez. 2025.
- SARLET, Ingo Wolfgang. Direito fundamental à segurança jurídica na Constituição de 1988. *Consultor Jurídico*, 11 jul. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-11/direitos-fundamentais-direito-fundamental-seguranca-juridica-constituicao/>. Acesso em: 12 dez. 2025.
- STF. Em 2024, STF criou 77 novos temas de repercussão geral. Supremo Tribunal Federal, 20 jan. 2025. Disponível em: <https://noticias.stf.jus.br/postsnoticias/em-2024-stf-criou-77-novos-temas-de-repercussao-geral/>. Acesso em: 08 jan. 2026.
- STF. Linha Sucessória dos Ministros. Supremo Tribunal Federal, [s.d.]. Disponível em: https://www.stf.jus.br/arquivo/cms/sobreStfComposicaoMinistroApresentacao/anexo/linha_sucessoria_tabela_atual_18out2025.pdf. Acesso em: 07 jan. 2026.
- STF. Tema 881. Supremo Tribunal Federal, [s.d.]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881>. Acesso em: 09 jan. 2026.
- STF. Tema 885. Supremo Tribunal Federal, [s.d.]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4945134&numeroProcesso=955227&classeProcesso=RE&numeroTema=885>. Acesso em: 09 jan. 2026.
- STJ. Linha Sucessória de Ministros. Superior Tribunal de Justiça, nov. 2025. Disponível em: https://www.stj.jus.br/sites/portalp/SiteAssets/Paginas/Institucional/Arquivo-Cidadao/Linha-Sucessoria-dos-Ministros/linha_sucessoria_ministros.pdf. Acesso em: 07 jan. 2026.
- STJ. Nos 15 anos da Lei dos Repetitivos, STJ comemora mais de 900 acórdãos em demandas de massa. Superior Tribunal de Justiça, 06 ago. 2023. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/2023/06082023-Nos-15-anos-da-Lei-dos-Repetitivos-STJ-comemora-mais-de-900-acordaos-em-demandas-de-massa.aspx>. Acesso em: 07 jan. 2026.
- TAVARES, Gustavo Perez. A morosidade do Poder Judiciário na resolução de conflitos em matéria tributária como fator de insegurança do sistema constitucional tributário. *Revista Direito Tributário Atual*, [S. l.], n. 35, 2016, p. 169-194. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/201>. Acesso em: 10 dez. 2025.
- TAX COMPLEXITY. *The tax complexity index – a survey-based country measure on Tax Code and framework complexity*. *European Accounting Review, Tax Complexity*, 2024. Disponível em: <https://www.taxcomplexity.org/>. Acesso em: 09 dez. 2025.

TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica – metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário*. São Paulo: RT, 2011.

WORLD BANK GROUP. *Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies*. International Bank for Reconstruction and Development, The World Bank, 2020. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/75ea67f9-4bcb-5766-ada6-6963a992d64c/content>. Acesso em: 10 dez. 2025.

WORLD BANK GROUP. *Doing Business: Brazil*. The World Bank, [s.d.]. Disponível em: <https://archive.doingbusiness.org/pt/data/exploreeconomies/brazil>. Acesso em: 10 dez. 2025.