

Modulação dos Efeitos da Decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a Incidência da Contribuição Previdenciária do Empregador sobre o Terço Constitucional de Férias Usufruídas

The Modulation of Effects in the Decision Rendered by the Brazilian Federal Supreme Court about the Levy of Social Security Contributions upon Payments Made as Vacation Bonus

Giovanna Maschietto Guerra

Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP).
Pós-graduação em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT).
Advogada. E-mail: giovannamasch@gmail.com.

Recebido em: 24-5-2024 – Aprovado em: 23-7-2024

<https://doi.org/10.46801/2595-6280.57.10.2024.2559>

Resumo

O presente trabalho analisa a modulação dos efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n. 1.072.485, que entendeu ser legítima a incidência de contribuição social do empregador sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias, alterando o entendimento firmado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça.

Palavras-chave: Supremo Tribunal Federal, modulação de efeitos, contribuição social, terço constitucional de férias.

Abstract

The present article analyzes the modulation of effects in the decision rendered by the Brazilian Federal Supreme Court in the Extraordinary Appeal n. 1.072.485, in which the Court has recognized the constitutionality of the levy of Social Security Contributions upon payments made as vacation bonus, contrary to the consolidated understanding of the Superior Court of Justice on the matter.

Keywords: Federal Supreme Court, modulation of effects, social security contributions, additional vacation pay.

1. Introdução

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), na sessão virtual de 21 de agosto de 2020 a 28 de agosto de 2020, apreciou o mérito do Recurso Extraordi-

nário n. 1.072.485¹, *leading case* do Tema 985 de repercussão geral, no qual se discute a natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

Nesse julgamento, por maioria de votos, o STF entendeu pela incidência da contribuição previdenciária patronal sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, fixando a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

Em face dessa decisão, foram opostos embargos de declaração, tanto pela Sollo Sul Insumos Agrícolas Ltda. (Sollo Sul), contribuinte do *leading case*, quanto por entidades qualificadas como *amicus curiae*. Os embargos buscaram a correção de vícios de contradição, omissão e obscuridade da referida decisão, com efeitos infringentes, e, subsidiariamente, a aplicação da modulação prospectiva dos seus efeitos, considerando a ocorrência de alteração da jurisprudência anteriormente existente.

No dia 12 de junho de 2024, o STF, por maioria de votos, deu parcial provimento aos embargos de declaração para atribuir “efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, 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”.

Nesse contexto, o presente trabalho tem por objetivo analisar, tão somente, a necessidade da modulação dos efeitos da referida decisão e o posicionamento do STF sobre a modulação de efeitos no caso de alteração de jurisprudência em sede de controle difuso. Não será objeto de análise, portanto, a incidência ou não da contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas. Assim, o mérito da decisão será abordado apenas com objetivo de verificar se há, no caso, os elementos necessários para lhe conferir efeito prospectivo.

Para tanto, de início, será abordada a aplicação da modulação de efeitos pelo STF nos casos de alteração de jurisprudência em sede de controle difuso, antes da decisão do dia 12 de junho de 2024, com a análise de alguns julgados relevantes, a fim de verificar se é possível extrair um posicionamento anterior do referido Tribunal a respeito das hipóteses em que a modulação é aplicada nesses casos.

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 1.072.485/PR. “FÉRIAS. ACRÉSCIMO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.” Rel. Min. Marco Aurélio, Sessão Virtual de 21-8-2020 a 28-8-2020, *Dje* 2-10-2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344575971&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

Posteriormente, pretende-se delimitar quais os elementos deveriam ser suficientes para justificar a aplicação da modulação dos efeitos da decisão no caso de alteração de entendimento jurisprudencial.

Na sequência, passa-se a analisar a jurisprudência anteriormente existente sobre a incidência ou não da contribuição previdenciária patronal sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias, tanto do STF quanto do Superior Tribunal de Justiça (STJ), bem como a nova decisão cuja modulação é objeto de análise neste trabalho.

Por fim, será analisado se os elementos anteriormente apurados como necessários e suficientes para a modulação estão presentes no caso apresentado, bem como o entendimento firmado pelo STF no caso concreto analisado.

Cabe destacar que o presente estudo se justifica, pois o julgamento dos referidos embargos de declaração se revela importante para a definição das hipóteses em que o STF aplica a modulação de efeitos das decisões.

2. Considerações sobre a modulação de efeitos das decisões pelo STF nos casos em que há alteração de jurisprudência no controle difuso com repercussão geral

Com o objetivo de entender o posicionamento do STF, até o julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 1.072.485, a respeito da aplicação da modulação dos efeitos das decisões, especificamente nos casos em que há alteração de entendimento no controle difuso, com repercussão geral e sem declaração de inconstitucionalidade, passa-se a analisar alguns julgados relevantes acerca do tema.

No julgamento do Recurso Extraordinário n. 370.682², por exemplo, foi negado o direito ao crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados decorrente de aquisição de matéria-prima cuja entrada é isenta, não tributada ou sobre a qual incide alíquota zero.

Nesse processo, o Ministro Ricardo Lewandowski suscitou questão de ordem sobre a modulação de efeitos da decisão, afirmando que os fundamentos que a autorizam nos processos de índole objetiva também se aplicam *mutatis mutandis* aos processos de natureza subjetiva.

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 370.682/SC. “Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.” Rel. Min. Gilmar Mendes, 25 de junho de 2007, *DJ* 243, 19-12-2007. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=503002>. Acesso em: 12 set. 2021.

Observou também que: (i) o STF possuía decisão favorável ao creditamento, a qual teria fundamentado outras decisões da própria Corte Constitucional e de outros tribunais e (ii) não teria ocorrido modificação do contexto fático, nem mudança legislativa, mas uma alteração substancial do entendimento do STF sobre a matéria, de modo que não poderia haver mudança abrupta e prejudicial aos jurisdicionados.

Naquela ocasião, o STF confirmou a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões no controle difuso. No entanto, no caso concreto, a rejeitou, restando vencido o Ministro Ricardo Lewandowski. A maioria dos Ministros, em síntese, entendeu que a jurisprudência do STF não estava consolidada pela ausência de trânsito em julgado da decisão.

No Recurso Extraordinário n. 377.457³, o STF negou provimento ao recurso e rejeitou o pedido de modulação dos efeitos da decisão. Nesse caso, a Corte Constitucional entendeu pela possibilidade de revogação, por lei ordinária, de isenção conferida por lei complementar, por considerar que ela era apenas formalmente, e não materialmente, complementar.

Analisando o referido julgamento, é possível perceber que houve cinco votos a favor da modulação e cinco contrários. Os votos a favor, em síntese, reconheceram a existência de: (i) entendimento consolidado sobre a matéria firmado pelo STJ e (ii) posicionamento do STF no sentido de que a matéria era infraconstitucional, razão pela qual os jurisdicionados não poderiam ser prejudicados pela ruptura do entendimento anterior. Os votos contrários, por sua vez, em síntese, entenderam que a jurisprudência consolidada do STJ não seria suficiente para modulação dos efeitos da decisão.

Como, no caso, os Ministros entenderam que deveria ser aplicado, por analogia, o art. 27 da Lei n. 9.868⁴, concluíram pela rejeição da modulação, em razão de não ter sido alcançado o quórum de dois terços previsto no referido dispositivo legal.

³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 377.457/PR. “Contribuição social sobre o faturamento – COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, *RTJ* 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.” Rel. Min. Gilmar Mendes, 17 de setembro de 2008, *DJ* 241, 19-12-2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=570335>. Acesso em: 12 set. 2021.

⁴ BRASIL. Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

No Recurso Extraordinário n. 723.651⁵, por sua vez, foi fixada a tese no sentido de que incide o Imposto de Produtos Industrializados na importação de veículo automotor por pessoa natural, ainda que não desempenhe atividade empresarial e o faça para uso próprio.

Nesse caso, a modulação dos efeitos da decisão também foi rejeitada, havendo apenas quatro votos a seu favor. A maioria dos Ministros seguiu o voto do Ministro Marco Aurélio no sentido de que não haveria situação de relevância social, e os Ministros Teori Zavascki e Gilmar Mendes expressaram entendimento no sentido de que o posicionamento anterior não estaria consolidado por não existir uma decisão do Plenário da Corte.

Dos votos favoráveis à modulação, restou consignado a existência de decisões de ambas as Turmas do STF com trânsito em julgado e de decisão em recurso especial repetitivo do STJ no sentido oposto ao decidido, razão pela qual os Ministros vencidos defenderam que deveria ser protegida a confiança legítima dos jurisdicionados.

Verifica-se, portanto, dos julgados acima analisados, que a modulação dos efeitos da decisão foi rejeitada em todos eles, nos quais houve uma alteração de entendimento prejudicial ao contribuinte, ao respectivamente: (i) negar o direito ao crédito, (ii) revogar isenção e (iii) entender pela incidência de tributo em uma operação.

É possível aferir também que a principal razão para afastar a aplicação da modulação foi o entendimento de que não haveria posicionamento anterior consolidado a justificar a confiança dos jurisdicionados, pois, respectivamente: (i) o entendimento do próprio STF não teria transitado em julgado, (ii) o entendimento do STJ não deveria ser levado em consideração e (iii) o entendimento transitado em julgado das Turmas do próprio STF não seria suficiente, assim como o entendimento do STJ mesmo fixado em sede de recurso repetitivo não deveria ser levado em consideração.

3. Delimitação dos elementos que deveriam ser suficientes para justificar a modulação dos efeitos da decisão no caso de alteração de entendimento jurisprudencial

Após análise da aplicação da modulação pelo STF até então existente, passa-se a verificar quais são os elementos que deveriam ser suficientes para justificar a

⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 723.651/PR. "IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMPORTAÇÃO DE BENS PARA USO PRÓPRIO. CONSUMIDOR FINAL. Incide, na importação de bens para uso próprio, o Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo neutro o fato de tratar-se de consumidor final." Rel. Min. Marco Aurélio, 4 de fevereiro de 2016, *DJ* 164, 5-8-2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=310065038&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

modulação dos efeitos da decisão no caso de alteração de entendimento jurisprudencial.

Segundo Derzi⁶, a sentença é, ao mesmo tempo, aplicação e criação do Direito. A sentença aplica e cria direito, em sentido lato, ao escolher uma das alternativas de sentido possíveis, fechando o espaço discricionariamente deixado pelo legislador. Ao fixar um sentido único, a sentença cria expectativa normativa de comportamento para todos os integrantes do mesmo grupo de casos.

O entendimento da sentença como fonte do Direito também é compartilhado por Becho⁷, o qual afirma que os precedentes judiciais, assim como as leis, criam expectativas de direito.

Ainda de acordo com Derzi⁸, a sentença, em sua natureza, é pluridimensional, na medida em que incorpora o passado e se projeta para o futuro, gerando expectativa de comportamento para todos, mesmo os que não fazem parte do processo. E quando o Poder Judiciário escolhe outra alternativa dentro do espaço discricionariamente deixado pelo legislador, cria uma nova norma que equivale a uma nova lei, situação que exige a ponderação de valores como segurança, irretroatividade, proteção da confiança e boa-fé.

O princípio da irretroatividade das leis se aplica por analogia para as novas normas decorrentes de decisão judicial. Contudo, caso não se possa considerar que a decisão exista (publicação), esteja vigente (trânsito em julgado) e, assim, eficaz, então devem ser consideradas a proteção da confiança e a boa-fé⁹.

Na visão de Ávila¹⁰, a segurança jurídica pode ser analisada nas dimensões estática e dinâmica. A primeira está relacionada ao problema de conhecimento do Direito (o Direito deve ser compreensível), enquanto a segunda, ao problema da ação no tempo (o Direito deve ser confiável e calculável). O conjunto das dimensões revela os ideais a serem buscados: confiabilidade e calculabilidade do Direito (fins), com base na sua cognoscibilidade (pressuposto interno). Ressalta que os ideais possuem uma relação de reciprocidade entre si, uma vez que, por

⁶ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 186.

⁷ BECHO, Renato Lopes. As alterações jurisprudenciais diante das fontes do direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 188, p. 98-119, 2011.

⁸ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 186.

⁹ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 186.

¹⁰ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016. 749 p.

exemplo, a ausência de confiabilidade pode gerar problema de cognoscibilidade e vice-versa.

Em especial, para que o ideal de confiabilidade seja alcançado é necessário que os efeitos conferidos pelo Direito no passado sejam assegurados no presente¹¹.

Ávila¹² também diferencia o princípio da segurança jurídica nas suas dimensões objetiva e subjetiva. Segundo o autor, para a modulação dos efeitos da decisão, no processo concentrado de constitucionalidade ou em controle difuso em que há repercussão transindividual, analisa-se a segurança jurídica na sua dimensão objetiva. Deve-se provar, nesse caso, que a mudança injustificadamente restringe o direito abstrato à liberdade de todos.

Para o mesmo autor, o princípio da segurança jurídica também é dirigido ao Poder Judiciário, a quem incumbe diversos deveres para preservá-la, como o “dever de fundamentação das decisões judiciais, a proibição de mudanças jurisprudenciais retroativas que atinjam confiança legítimas, a obrigação de utilização de mecanismos na alteração de precedentes”¹³.

Tanto para Derzi¹⁴ quanto para Ávila¹⁵, a segurança jurídica é princípio protetivo dos direitos individuais diante do Estado, ainda mais na relação tributária, que é vertical, de modo que só pode ser considerada em prol do contribuinte.

Ao mencionar o art. 27 da Lei n. 9.868¹⁶, que autoriza a restrição ou modificação dos efeitos *ex tunc* pelo Supremo Tribunal Federal no controle concentrado, Derzi¹⁷ pondera que, em relação ao controle difuso, a única diferença seria a ausência de previsão legal. A autora questiona se isso seria necessário, já que a previsão do referido artigo envolve valores e princípios constitucionais, como a segurança jurídica e o interesse social.

Cabe mencionar que o art. 23 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), já previa que a decisão judicial estabelecadora de nova inter-

¹¹ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016. 749 p.

¹² ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016. 749 p.

¹³ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 178.

¹⁴ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar*. São Paulo: Noeses, 2009. 647 p.

¹⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016. 749 p.

¹⁶ BRASIL. Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

¹⁷ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 240.

pretação ou orientação sobre norma de conteúdo indeterminado, com a imposição de novo dever ou novo condicionamento de direito, “deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais”¹⁸.

Apesar de não ser necessário ter previsão legal, sobreveio o Código de Processo Civil (CPC)¹⁹, de 16 de março de 2015. O novo Código prezou pela uniformização da jurisprudência, prevendo no art. 926 e seguintes que os tribunais devem mantê-la estável, íntegra e coerente, devendo os acórdãos em julgamento de recurso especial repetitivo, dentre outros entendimentos firmados, serem observados pelos juízes e tribunais.

Nesse sentido, ao determinar a obrigatoriedade de observação dos precedentes, o novo Código se preocupou com a modificação da jurisprudência. Dispôs que essa situação: (i) poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas, órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese; (ii) observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia; e, principalmente, (iii) que nessa situação pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

Portanto, o CPC passou a prever, expressamente, a possibilidade de modulação dos efeitos na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos.

Nery Junior²⁰ ainda entende que o referido dispositivo não instituiu uma mera faculdade de modulação, mas uma obrigatoriedade, afirmando que “no caso de modificação de jurisprudência sedimentada, a eficácia *ex nunc* é obrigatória, em razão da boa-fé objetiva e da segurança jurídica [...]”.

Mesmo antes e independentemente de positivação, Derzi²¹ já havia concluído que a regra deverá ser a modulação de efeitos quando se trata de modificações jurisprudenciais prejudiciais ao contribuinte.

¹⁸ BRASIL. Decreto-Lei n. 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1942. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

¹⁹ BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

²⁰ Apud ANDRADE, Fábio Martins de. *Modulação & STF: a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre modulação*. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2016, p. 66.

²¹ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009. 647 p.

Como aponta Derzi²², com base em Heiki Pohl, a jurisprudência caracteriza-se pelo fato de uma pergunta geral obter a mesma resposta geral. A autora conclui que haverá uma reviravolta jurisprudencial se para a mesma pergunta geral é encontrada uma nova resposta. Ressalta, ainda, que sob o título de jurisprudência consolidada “escondem-se expectativas normativas de diferentes graus de eficácia, quanto a terceiros que não integram a lide: densidade da obrigatoriedade da observância e da vinculatividade”²³.

A referida autora também afirma que princípio da confiança e da boa-fé objetiva devem ser observados “em relação aos direitos expectados que, não tendo ainda se tornado ‘adquiridos’, pela ausência de todos os requisitos exigíveis, são especialmente fortes, em razão do tempo de duração decorrido para a sua formação”²⁴.

Por fim, o fato de o STF possuir decisões no sentido da considerada jurisprudência consolidada com trânsito em julgado não é critério exaustivo para modulação de efeitos da decisão modificadora por ele proferida. Pode haver a necessidade de modulação pelo STF, mesmo na ausência de precedentes desta mesma Corte sobre a matéria. Especialmente, por exemplo, no caso em que o referido Tribunal, reiteradamente, deixava de julgar a matéria por entendê-la de cunho infraconstitucional, sendo consolidada jurisprudência pelo STJ, e posteriormente a admite como matéria constitucional, invertendo o posicionamento consolidado pelo outro Tribunal. De modo que as expectativas geradas por outros tribunais devem ser consideradas na avaliação da necessidade de modulação dos efeitos das decisões pelo Supremo Tribunal Federal²⁵.

Tem-se, portanto, que a fim de garantir e promover a segurança jurídica, faz-se necessária a modulação dos efeitos das decisões pelo STF no caso de ruptura do entendimento anteriormente consolidado (ainda que este não seja diretamente do STF), que gerou legítima expectativa (ainda que não haja propriamente um direito adquirido) aos contribuintes. Discorda-se, pois, do posicionamento do STF verificado nas decisões analisadas no capítulo anterior.

²² DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 200, p. 258.

²³ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 265.

²⁴ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 555.

²⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo; SANTOS, Aline Nunes de. Reflexões sobre a modulação dos efeitos das decisões judiciais a partir da jurisprudência recente do Supremo Tribunal Federal. In: COÊLHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). *Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes*. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 107-126.

Em especial, porque, nos casos apresentados no capítulo anterior, nos quais houve uma alteração de entendimento prejudicial ao contribuinte, o STF rejeitou a modulação de efeitos das decisões, por entender que o entendimento do STJ, das Turmas do próprio STF, assim como o entendimento do próprio STF não transitado em julgado, não constituiria posicionamento anterior apto a justificar a confiança dos jurisdicionados. Isto é, discorda-se que o único entendimento consolidado a ser protegido seja exclusivamente o emanado pelo plenário do STF com trânsito em julgado.

Nesse sentido, afere-se como elementos que deveriam ser suficientes para justificar a aplicação da modulação dos efeitos da decisão: (i) a existência de jurisprudência consolidada em um determinado sentido, considerada esta como aquela que confere a mesma resposta a uma pergunta geral e cria uma expectativa legítima, em razão do tempo ou de sua vinculatividade; (ii) a superveniência de uma decisão em sentido oposto, no sentido de ter sido conferida uma nova resposta para a mesma questão geral; (iii) que esta modificação da jurisprudência seja prejudicial ao contribuinte.

4. Posicionamento jurisprudencial sobre a incidência ou não da contribuição previdenciária patronal sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas

4.1. Da jurisprudência do STJ e do STF

O STJ, no Recurso Especial n. 1.230.957²⁶, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, analisou especificamente a incidência da contribuição do empregador sobre o terço constitucional de férias. Nesse caso, deu provimento ao recurso do contribuinte para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias concernente às férias gozadas, por entender que a verba possui natureza indenizatória e não constitui ganho habitual.

Da análise dos fundamentos da referida decisão e da reconstrução da evolução da jurisprudência, é possível verificar que o STJ se posicionava anteriormente pela incidência da contribuição sobre o terço constitucional de férias, por considerar que a verba possuía natureza remuneratória. Entretanto, a partir do jul-

²⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Recurso Especial n. 1.230.957/RS. “PRO-CCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO-MATERNIDADE; SALÁRIO-PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA [...]” Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 26 de fevereiro de 2014, *DJe* 18-3-2014. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206051&num_registro=201100096836&data=20140318&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021.

gamento da Petição n. 7.296²⁷, o STJ mudou seu entendimento para adequá-lo ao do STF.

Isso porque o STF havia consolidado entendimento, no âmbito do regime próprio dos servidores públicos, no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, pelo fundamento de que: (i) a verba teria natureza indenizatória e (ii) somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor para fins de aposentadoria sofreriam a incidência da contribuição.

Nesse sentido, o STJ não apenas adequou o seu entendimento ao do STF, como também passou a entender que o mesmo entendimento também se aplica aos casos no âmbito do regime geral, assim como, especificamente, em relação à contribuição previdenciária do empregador.

Assim, no mencionado recurso repetitivo, o STJ sedimentou o entendimento no sentido de que o adicional de férias gozadas possui natureza indenizatória e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária a cargo da empresa.

Como o recurso foi afetado ao rito dos recursos repetitivos, com a publicação do acórdão, a tese firmada tornou-se vinculante para os demais juízos e tribunais, nos termos do art. 543-C, § 7º, do Código de Processo Civil, de 11 de janeiro de 1974²⁸, vigente naquela data²⁹.

Posteriormente, no Recurso Extraordinário n. 565.160³⁰, Tema 20 de repercussão geral, o STF se debruçou sobre o alcance da expressão *folha de salários*. Nesse recurso, o contribuinte recorrente sustentava a inconstitucionalidade de dispositivo legal, por ter instituído contribuição do empregado com base de cál-

²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Petição n. 7296/PE. “TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA DAS TURMAS RECURSAIS DOS JUIZADOS ESPECIAIS FEDERAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. NATUREZA JURÍDICA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO [...]” Rel. Min. Eliana Calmon, 28 de outubro de 2009, *DJe* 9-11-2009. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=925200&num_registro=200900961736&data=20091110&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021.

²⁸ BRASIL. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 1973. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869impressao.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

²⁹ O Código de Processo Civil, de 16 de março de 2015, manteve a vinculatividade do acórdão paradigma a partir de sua publicação no seu art. 1.040.

³⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Recurso Extraordinário n. 565.160/SC. “CONTRIBUIÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. EMPREGADOR. A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional n. 20/1998 – inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal.” Rel. Min. Marco Aurélio, 29 de março de 2017. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=312495199&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

culo além delimitada pela norma constitucional, por incluir valores que não corresponderiam ao conceito estrito de salário.

O STF, por unanimidade, negou provimento ao recurso, entendendo que o dispositivo legal não extrapolou a moldura constitucional ao estipular a incidência das contribuições sobre os ganhos habituais do empregado. Entendeu que, mesmo antes da Emenda Constitucional, a qual estipulou a competência para instituição de contribuição sobre os demais rendimentos do trabalho, além da folha de salários, a Constituição Federal já ampliava o conceito estrito de salário da legislação trabalhista, para abranger ganhos habituais.

Contudo, mesmo após o julgamento do referido recurso extraordinário, o STJ continuou aplicando o entendimento fixado no recurso repetitivo quanto à não incidência da contribuição sobre terço de férias³¹, afirmando que “a Suprema Corte ratificou a orientação do STJ no sentido que incide contribuição previdenciária sobre os adicionais de periculosidade, insalubridade e noturno. Contudo, a verba terço constitucional de férias não foi objeto de discussão naquele recurso”³².

Com efeito, o STF não analisou a incidência da contribuição sobre terço constitucional de férias nesse caso e expressamente consignou que a análise da natureza da verba seria matéria infraconstitucional. Esse entendimento, inclusive, já havia sido manifestado em outras ocasiões, como no Recurso Extraordinário n. 892.238³³, no qual se afirmou que a discussão da natureza jurídica de cada parcela para fins de incidência da contribuição social se trata de matéria infraconstitucional.

Tal entendimento permaneceu consolidado até que o STF reputou constitucional a questão, considerando configurada a repercussão geral no Recurso Ex-

³¹ Nesse sentido, confira-se também: AgInt no REsp 1.657.245/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, 9 de abril de 2019, *DJe* 15-4-2019.

³² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Segunda Turma). AgInt no REsp 1.674.824/RS. “PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS [...]” Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 10 de outubro de 2017, *DJe* 17-10-2017, p. 1. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=77404312&num_registro=201701256077&data=20171017&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021. No mesmo sentido: AgInt no REsp 1.657.245/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, 9 de abril de 2019, *DJe* 15-4-2019.

³³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 892.238/RS. “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADO. ADICIONAL DE FÉRIAS. AVISO PRÉVIO INDEENIZADO. DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL. AUXÍLIO-DOENÇA. HORAS EXTRAS. NATUREZA JURÍDICA DAS VERBAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ENQUADRAMENTO. INTERPRETAÇÃO DA LEI 8.212/1991, DA LEI 8.213/1991 E DO DECRETO 3.038/1999. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. TEMA 908. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL [...]” Rel. Min. Luiz Fux, 5 de agosto de 2016, *DJe* 13-9-2016. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=310275943&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

traordinário n. 1.072.485³⁴, sendo determinado o sobrestamento dos processos em curso sobre o tema. O julgamento que decorreu da admissibilidade do referido recurso será analisado no tópico seguinte.

Dessa forma, evidencia-se que no plano infraconstitucional a matéria havia sido solucionada pelo STJ, em recurso representativo da controvérsia. Com a publicação do acórdão do recurso repetitivo, a tese firmada pelo STJ passou a ser de vinculação obrigatória para os demais juízes e tribunais. O STF, por sua vez, não possuía entendimento específico consolidado sobre a incidência da contribuição do empregador sobre o terço constitucional de férias no âmbito do regime geral, por entender predominantemente que a discussão sobre a natureza das verbas era infraconstitucional³⁵.

4.2. O Recurso Extraordinário n. 1.072.485³⁶ e os fundamentos da decisão do STF

Na origem, a Sollo Sul, contribuinte do *leading case*, havia impetrado mandado de segurança visando à declaração de inexistência de relação jurídica que a obrigasse ao recolhimento da contribuição social incidente sobre os valores pagos a título de: 1) auxílio-doença pago nos quinze primeiros dias do afastamento; 2) aviso prévio indenizado; 3) férias gozadas; 4) terço de férias constitucional; 5) descanso semanal remunerado; 6) vale-transporte pago em moeda; 7) alimentação fornecida *in natura* no estabelecimento; 8) adicional noturno; 9) horas extraordinárias; 10) adicional de insalubridade; 11) adicional de periculosidade; 12) salário-maternidade, bem como a repetição do indébito.

A sentença concedeu parcialmente a segurança pleiteada, para o fim de declarar a inexistência da contribuição sobre os valores referentes: 1) ao auxílio-

³⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Repercussão Geral no Recurso Extraordinário n. 1.072.485. “FÉRIAS. ACRÉSCIMO. NATUREZA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia alusiva à natureza jurídica do terço de férias para fins de incidência de contribuição social.” Rel. Min. Marco Aurélio, 23 de fevereiro de 2018, *DJe* 10-12-2018. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=748826673>. Acesso em: 12 set. 2021.

³⁵ Nesse sentido, confira-se também: Ag. Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo n. 954.317/RS, Relator: Min. Edson Fachin, 26 de junho de 2016, *DJe* 24-8-2016; Ag. Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo n. 927.918/BA, Rel. Min. Roberto Barroso, 19 de abril de 2016, *DJe* 10-5-2016; Ag. Reg. no Recurso Extraordinário n. 960.556/ES, Rel. Min. Edson Fachin, 21 de outubro de 2016, *DJe* 21-11-2016.

³⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 1.072.485/PR. “FÉRIAS. ACRÉSCIMO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.” Rel. Min. Marco Aurélio, Sessão Virtual de 21-8-2020 a 28-8-2020, *DJe* 2-10-2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344575971&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

doença pago nos quinze primeiros dias do afastamento; 2) ao aviso prévio indenizado; 3) ao terço de férias constitucional; 4) ao vale-transporte pago em moeda; 5) à alimentação fornecida *in natura*, reconhecendo o direito à repetição do indébito.

Diante da sentença, as partes apelaram. A Sollo Sul recorreu para que fosse declarada a inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre as demais verbas pagas aos empregados e a União, por sua vez, defendeu a incidência da contribuição sobre o valor pago nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por incapacidade, o aviso-prévio indenizado e o terço constitucional de férias. A Segunda Turma do Tribunal Regional da 4ª Região, no entanto, negou provimento aos recursos de apelação.

Cabe destacar que tanto a sentença³⁷ quanto o acórdão afastaram a incidência da contribuição sobre o terço de férias, com fundamento no entendimento pacificado pelo STJ mencionado no tópico anterior.

Com efeito, como visto, no referido recurso julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, o STJ decidiu que não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado a título de terço constitucional referente às férias gozadas, aviso-prévio indenizado e primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por motivo de incapacidade.

Na sequência foram admitidos o Recurso Especial e Extraordinário interpostos pela Sollo Sul e inadmitido o Recurso Extraordinário da União, por ter sido entendido que a decisão atacada se funda em matéria eminentemente infraconstitucional e que a irrisignação da parte constituiria ofensa indireta e reflexa à Constituição Federal, razão pela qual a União interpôs o competente agravo.

Após a análise do Recurso Especial do contribuinte, que foi parcialmente provido, apenas para declarar o direito da recorrente de compensar os créditos relativos às contribuições previdenciárias destinadas a terceiros com tributo de mesma espécie e destinação constitucional, os autos foram remetidos ao Supremo Tribunal Federal.

Em análise de repercussão geral, o STF acabou reputando constitucional a questão por maioria de votos, restando vencidos os Ministros Edson Fachin, Celso de Mello, Roberto Barroso e Luiz Fux, que se posicionaram pela ausência de ofensa direta à Constituição.

O recurso em análise foi incluído em pauta de julgamento virtual. Na sessão virtual de 21 de agosto de 2020 a 28 de agosto de 2020, o Plenário do STF apreciou seu mérito, decidindo pela incidência da contribuição previdenciária patro-

³⁷ A Sentença ainda cita os seguintes precedentes: ADRESP n. 1.095.831, 2ª T., Rel. Min. Humberto Martins, j. 22-6-2010, *DJe* 1º-7-2010, AGRESP n. 1.062.530, 1ª S., Rel. Min. Castro Meira, j. 28-4-2010, *DJe* 10-5-2010 e REsp n. 1.098.102, 1ª T., Rel. Min. Benedito Gonçalves, j. 2-6-2009, *DJe* 17-6-2009.

nal sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas. Passa-se a analisar os fundamentos da decisão expressados nos votos dos Ministros.

O Ministro Relator Marco Aurélio delimitou a controvérsia a definir se a contribuição social a cargo do empregador alcançaria o terço constitucional de férias, tendo em vista a sua natureza jurídica, e fez menção à jurisprudência do STF em que houve a delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária³⁸.

Concluiu dos precedentes evocados que existem dois pressupostos para a incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos aos empregados: a natureza remuneratória e a habitualidade da verba.

Quanto à natureza remuneratória, assentou que, conforme o entendimento fixado pelo STF no Tema 20 da repercussão geral³⁹, a remuneração indicada na legislação remeteu a diversas parcelas satisfeitas em decorrência do contrato de trabalho, e não apenas os serviços em sentido estrito. E em relação à habitualidade, assinalou que o comando “preceito sinaliza periodicidade no auferimento dos valores, contrapondo-se a recebimentos eventuais, desprovidos de previsibilidade”⁴⁰.

Ao analisar a natureza do terço constitucional de férias, o Ministro Relator afirmou que se trata de verba auferida como complemento à remuneração de forma periódica, com a aquisição do direito após o decurso do ciclo de trabalho, “sendo um adiantamento em reforço ao que pago, ordinariamente, ao empregado, quando do descanso”, além de ser irrelevante a ausência de prestação de serviço no período de férias, por haver afastamento temporário, com manutenção do vínculo e pagamento indissociável do trabalho realizado durante o ano⁴¹.

³⁸ Nesse sentido, citou: (i) o verbete n. 688 da Súmula do Supremo, na qual foi considerada legítima a incidência sobre o 13º salário; (ii) o RE 487.410, no qual foi reconhecida a natureza indenizatória dos valores pagos em dinheiro, a título de vale-transporte, aos empregados; (iii) o RE 565.160 (Tema n. 20 da repercussão geral), em que ficou assentado ser imprescindível a habitualidade para fins de incidência da contribuição previdenciária.

³⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Recurso Extraordinário n. 565.160/SC. “CONTRIBUIÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. EMPREGADOR. A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional n. 20/1998 – inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal.” Rel. Min. Marco Aurélio, 29 de março de 2017. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=312495199&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

⁴⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 1.072.485/PR. “FÉRIAS. ACRÉSCIMO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.” Rel. Min. Marco Aurélio, Sessão Virtual de 21-8-2020 a 28-8-2020, *Dje* 2-10-2020, p. 9. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344575971&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

⁴¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 1.072.485/PR. “FÉRIAS. ACRÉSCIMO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.” Rel. Min. Marco Aurélio, Sessão Virtual de 21-8-2020 a 28-8-

Entendeu, pois, que o terço constitucional de férias gozadas tem natureza remuneratória e é pago com habitualidade, sendo devida a contribuição do empregador sobre essa verba.

O Ministro Alexandre de Moraes também fez menção ao quanto decidido no referido Tema 20 da repercussão geral. Afirmou que, naquele caso, foi reconhecida a repercussão geral da matéria especificamente quanto ao alcance do termo “folhas de salários” para fins de instituição de contribuição previdenciária, sendo fixada tese no sentido de que a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, mesmo antes da alteração constitucional.

Destacou, ainda, que no referido julgado a questão quanto à natureza jurídica das verbas pagas pelo empregador para fins de incidência (ou não) de contribuição previdenciária foi evitada, pelo reconhecimento de seu caráter infraconstitucional. Por essa razão, especificamente quanto à aplicação do mencionado Tema 20 ao terço constitucional de férias, a jurisprudência do STF foi oscilante, tendo o Ministro Marco Aurélio reconhecido a repercussão geral no presente caso para solucionar definitivamente a controvérsia.

Ao analisar o mérito, o Ministro Alexandre de Moraes afirmou que para solucionar a controvérsia é necessário verificar se a verba paga pelo empregador tem natureza remuneratória ou indenizatória. E quanto ao terço constitucional de férias gozadas, o Ministro entendeu pela sua natureza remuneratória, em razão da previsão do art. 148 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)⁴².

O Ministro também citou um precedente⁴³ da Corte em que se reputou válida a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias, por ter natureza remuneratória. Concluiu, dessa forma, que, quanto ao terço constitucional de férias usufruídas, há a concretização do fato gerador da contribuição previdenciária patronal.

Os fundamentos acima expostos são os que fundamentaram a decisão pela incidência de contribuição sobre terço constitucional de férias gozadas, restando vencido o Ministro Edson Fachin, que defendeu a natureza indenizatória da verba.

Verifica-se, portanto, que o STF, em julgamento virtual, sem considerar o entendimento consolidado do STJ mencionado no tópico anterior e sem se desincumbir do ônus argumentativo decorrente da alteração de entendimento, entendeu que o terço constitucional de férias tem caráter remuneratório e constitui em ganho habitual, razão pela qual sobre essa verba deve recair a contribuição do empregador.

2020, *Dje* 2-10-2020, p. 9. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344575971&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

⁴² BRASIL. Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1943. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

⁴³ ARE 1.048.172 AgR/SC, Rel. Min. Dias Toffoli, 2ª T., *Dje* 27-10-2017.

5. Análise sobre a existência dos elementos necessários para a modulação dos efeitos da decisão no caso apresentado e a decisão dos embargos de declaração no Recurso Extraordinário n. 1.072.485

Conforme verificado no capítulo 2, nos casos em que se discutiu anteriormente a modulação dos efeitos das decisões prejudiciais ao contribuinte, o STF entendeu pela sua não aplicação.

Isso se deu, principalmente, em razão de considerar que não haveria base de confiança suficiente a gerar legítima expectativa quando o entendimento anterior não fosse do Plenário do STF com trânsito em julgado.

Contudo, como apurado no capítulo 3, tem-se que a decisão do Plenário do STF transitada em julgado não pode ser considerada como critério exaustivo para modulação dos efeitos das decisões. Isso porque, como mencionado, a jurisprudência é fonte do Direito e cria expectativa não apenas para as partes diretamente envolvidas nas decisões, pois ao incorporar o passado, se projeta para o futuro, tendo caráter diretivo. E a expectativa gerada, ainda que não possa ser considerada como um direito adquirido, quando legítima, deve ser protegida, para conferir segurança jurídica.

Nesse sentido, aferiu-se que para a modulação dos efeitos são necessárias: (i) a existência de jurisprudência consolidada em um determinado sentido, considerada esta como aquela que confere a mesma resposta a uma questão geral e cria uma expectativa legítima, em razão do tempo ou de sua vinculatividade; (ii) a superveniência de uma decisão em sentido oposto, no sentido de ter sido conferida uma nova resposta para a mesma questão geral; (iii) que esta modificação da jurisprudência seja prejudicial ao contribuinte.

Com isso, passa-se na sequência a verificar se é possível aferir a existência dos elementos necessários para a aplicação da modulação dos efeitos da decisão no caso apresentado conforme as premissas assumidas.

Em relação ao item (i), é possível afirmar que no caso apresentado existia jurisprudência consolidada em um determinado sentido. Isso porque para a mesma questão geral – a incidência de contribuição previdenciária do empregador no regime geral de previdência social sobre o adicional de férias concernente às férias gozadas – era conferida a mesma resposta: não deve incidir o tributo, pois a verba possui natureza indenizatória e não constitui ganho habitual.

A mencionada resposta era conferida pelo STJ, tribunal que era considerado competente naquele momento para decidir definitivamente a questão, pois, como visto, o STF possuía entendimento de que a discussão sobre a natureza das verbas, inclusive o terço constitucional de férias, era infraconstitucional.

Além disso, é possível afirmar que essa jurisprudência consolidada no plano infraconstitucional pelo STJ criou legítimas expectativas aos jurisdicionados, em razão do tempo e da sua vinculatividade.

Quanto ao aspecto temporal, como visto, com o julgamento da Petição n. 7.296⁴⁴ em 2009, o STJ adequou seu entendimento ao do STF, para reconhecer a não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias no âmbito do regime próprio dos servidores públicos. A partir de então, o STJ estendeu esse entendimento para o regime geral e, especificamente, em relação à contribuição devida pelo empregado. Entendimento que restou, posteriormente, consolidado no Recurso Especial n. 1.230.957⁴⁵, julgado em 2014, sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Em relação à vinculatividade, apesar de o referido recurso especial repetitivo não ter transitado em julgado, com a publicação do acórdão do julgamento de mérito, a tese firmada pelo STJ passou a ser de vinculação obrigatória para os demais juízos e tribunais, como visto, nos termos do art. 543-C, § 7º, do Código de Processo Civil, de 11 de janeiro de 1973⁴⁶, vigente naquela data.

Verifica-se, portanto, que desde 2014, o entendimento do STJ era consolidado e vinculante, de modo que todos os casos semelhantes foram julgados definitivamente nesse mesmo sentido, gerando expectativa legítima de confiança.

Quanto ao item (ii), afere-se que houve a superveniência de uma decisão em sentido oposto, tendo em vista que, para mesma questão geral – a incidência de contribuição previdenciária do empregador no regime geral de previdência social sobre o adicional de férias concernente às férias gozadas –, o STF conferiu uma nova resposta: deve incidir o tributo, pois a verba possui natureza remuneratória e constitui ganho habitual.

⁴⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Petição n. 7.296/PE. “TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA DAS TURMAS RECURSAIS DOS JUÍZADOS ESPECIAIS FEDERAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. NATUREZA JURÍDICA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO [...]” Rel. Min. Eliana Calmon, 28 de outubro de 2009, *DJe* 9-11-2009. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=925200&num_registro=200900961736&data=20091110&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021.

⁴⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Recurso Especial n. 1.230.957/RS. “PRO-CUSSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO-MATERNIDADE; SALÁRIO-PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA [...]” Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 26 de fevereiro de 2014, *DJe* 18-3-2014. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206051&num_registro=201100096836&data=20140318&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021.

⁴⁶ BRASIL. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 1973. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869impressao.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

Tem-se que, no caso, não houve alterações no contexto fático ou legislativo a ensejar a mudança de entendimento, mas tão somente a alteração da interpretação sobre a matéria pelo Poder Judiciário. Com efeito, houve apenas a alteração de entendimento quanto à natureza da verba e à sua habitualidade. Isto é, a verba era considerada de natureza indenizatória e passou a ser considerada de natureza remuneratória, assim como não era considerada um ganho habitual e passou a ser.

Essa alteração de jurisprudência do STJ pelo STF, por sua vez, tão somente ocorreu em razão de o STF ter alterado antes sua própria jurisprudência a respeito da constitucionalidade da matéria. Isto é, julgava a matéria infraconstitucional e, alterando sua própria jurisprudência, a considerou constitucional.

Assim, foram duas expectativas que acabaram sendo frustradas: (i) o entendimento consolidado pelo STJ sobre a questão e (ii) o entendimento do próprio STF no sentido de que o tribunal competente para resolver definitivamente a questão era o STJ. Por essa razão também, o STF não pode ignorar a jurisprudência consolidada no âmbito infraconstitucional, nem a considerar como base de confiança insuficiente, enquanto ele entendia que a matéria era infraconstitucional.

Por fim, em relação ao item (iii), verifica-se que a modificação da jurisprudência é prejudicial ao contribuinte, pois implica cobrança de tributo sobre verba que era considerada fora da sua hipótese de incidência.

De fato, dentre as interpretações possíveis do campo de discricionariedade deixado pelo legislador, o Poder Judiciário havia escolhido a interpretação no sentido de que o adicional de férias, concernente às férias gozadas, teria natureza indenizatória e não constituiria ganho habitual do empregado, por isso não estaria sujeita a incidência da contribuição previdenciária.

Ao mudar de entendimento, interpretando que a mesma verba possui natureza remuneratória e constitui ganho habitual do empregado, o Poder Judiciário acabou por agravar a situação do contribuinte.

Isso porque fez incidir a contribuição previdenciária do empregador sobre o terço constitucional de férias gozadas, que não incidia de acordo com a interpretação anterior, de modo a criar uma verdadeira norma instituindo tributo, só que com efeitos retroativos, ferindo a legítima expectativa de todos os contribuintes a ele sujeitos.

Conclui-se, portanto, como visto acima, que é possível aferir a existência dos elementos necessários para a aplicação da modulação dos efeitos da decisão no presente caso.

Destaca-se que não há impedimento para a alteração de entendimento jurisprudencial. Contudo, nessa hipótese, incumbe ao Poder Judiciário o dever de fundamentação. No caso analisado, verificou-se que o debate da matéria restou comprometido pelo julgamento virtual. A decisão do STF não havia levado em conta o precedente vinculante do STJ e nem a mudança de entendimento do próprio STF quanto à constitucionalidade da discussão, deixando de haver fun-

damentação específica a respeito dessas alterações. Por essa razão, foi essencial a oposição dos embargos de declaração, a fim de sanar tal vício.

No julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 1.072.485, em 12 de junho de 2024, o STF, por maioria de votos, entendeu pela modulação dos efeitos do acórdão de mérito. Verifica-se que os fundamentos dessa decisão foram justamente no sentido de que (i) o acórdão de mérito foi contrário à decisão que prevalecia no STJ consolidada no Recurso Especial n. 1.230.957, julgado em 2014, sob a sistemática dos recursos repetitivos, e (ii) o STF vinha negando a repercussão geral à discussão ao menos desde 2011. Nesse sentido, foi destacada a expressa hipótese de modulação de efeitos em caso de alteração de jurisprudência prevista no novo CPC.

Dessa forma, verifica-se que houve uma acertada alteração no cenário da aplicação da modulação de efeitos pelo STF, uma vez que, como visto, a existência de decisão do STJ, ainda que em sede de recurso repetitivo, anteriormente, não havia sido suficiente para que o STF atribuísse efeitos prospectivos para decisão por ele tomada em sentido contrário.

Nesse novo julgamento, no entanto, o voto do Ministro Luís Roberto Barroso, depositado no plenário virtual⁴⁷, antes do pedido de destaque, deixa claro que a mudança do entendimento firmado pelo STJ em sede de recurso repetitivo, por si só, justifica a atuação do STF para assegurar o menor impacto negativo possível à segurança jurídica e à confiança no sistema integrado de precedentes.

6. Considerações finais

De início, foram analisadas decisões do STF, existentes antes do julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 1.072.485, a respeito da modulação de efeitos em casos em que houve modificação da jurisprudência controle difuso, com repercussão geral e sem declaração de inconstitucionalidade, com o objetivo de entender o seu posicionamento anterior.

Verificou-se que, nos casos analisados, cuja alteração da jurisprudência foi prejudicial ao contribuinte, por ter negado o direito a crédito, revogado isenção e entendido pela incidência de tributo em uma operação, o STF deixou de aplicar a modulação dos efeitos.

Também foi possível aferir que a principal razão para o STF afastar a aplicação da modulação foi o entendimento de que não haveria base de confiança suficiente, a gerar legítima expectativa, quando o entendimento anterior não fosse do Plenário do STF com trânsito em julgado.

⁴⁷ Cabe mencionar que não houve a publicação do acórdão dos embargos de declaração até o fechamento da edição do presente artigo.

Na sequência, apurou-se quais os elementos deveriam ser suficientes para justificar a aplicação da modulação dos efeitos da decisão no caso de alteração de entendimento jurisprudencial.

Discordando do posicionamento do STF verificado, chegou-se à conclusão de que a modulação dos efeitos das decisões pelo STF é necessária no caso de ruptura do entendimento anteriormente consolidado, ainda que este não seja diretamente do STF, e que gerou legítima expectativa, ainda que não haja propriamente um direito adquirido, a fim de garantir e promover a segurança jurídica.

Nesse sentido, entendeu-se que para justificar a aplicação da modulação dos efeitos da decisão devem estar presentes os seguintes elementos: (i) a existência de jurisprudência consolidada em um determinado sentido, considerada esta como aquela que confere a mesma resposta a uma pergunta geral e cria uma expectativa legítima, em razão do tempo ou de sua vinculatividade; (ii) a superveniência de uma decisão em sentido oposto, no sentido de ter sido conferida uma nova resposta para a mesma questão geral; (iii) que esta modificação da jurisprudência seja prejudicial ao contribuinte.

Após analisar a jurisprudência anteriormente existente sobre a incidência ou não da contribuição previdenciária patronal sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias e a nova decisão, foi possível aferir que o presente caso reúne os elementos necessários para se conferir o efeito prospectivo, a fim de garantir a segurança jurídica.

Na análise dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 1.072.485, em 12 de junho de 2024, o STF, acertadamente, reconheceu a necessidade de modulação dos efeitos da decisão de mérito no caso concreto analisado. Desse modo, alterou seu posicionamento anterior a respeito do tema da modulação, ao admitir que o entendimento do STJ firmado em sede de recurso repetitivo foi apto a gerar legítima expectativa a ser preservada.

Por fim, destaca-se novamente a relevância do tema apresentado. Isso porque o resultado do referido julgamento contribui para a definição das hipóteses em que o STF aplica a modulação de efeitos das decisões.

Referências

- ANDRADE, Fábio Martins de. *Modulação & STF: a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre modulação*. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2016. 509 p.
- ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016. 749 p.
- BECHO, Renato Lopes. As alterações jurisprudenciais diante das fontes do direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 188, p. 98-119, 2011.
- BRASIL. Decreto-Lei n. 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1942.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1943. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 1973. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869impresao.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Petição n. 7.296/PE. “TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA DAS TURMAS RECURSAIS DOS JUIZADOS ESPECIAIS FEDERAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. NATUREZA JURÍDICA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO [...]” Rel. Min. Eliana Calmon, 28 de outubro de 2009, *DJe* 9-11-2009. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=925200&num_registro=200900961736&data=20091110&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). Recurso Especial n. 1.230.957/RS. “PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO-MATERNIDADE; SALÁRIO-PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA [...]” Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 26 de fevereiro de 2014, *DJe* 18-3-2014. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206051&num_registro=201100096836&data=20140318&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Segunda Turma). AgInt no REsp 1.674.824/RS. “PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL.

- ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS [...].” Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 10 de outubro de 2017, *DJe* 17-10-2017. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=77404312&num_registro=201701256077&data=20171017&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 12 set. 2021. No mesmo sentido: AgInt no REsp 1.657.245/RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, 9 de abril de 2019, *DJe* 15-4-2019.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 370.682/SC. “Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.” Rel. Min. Gilmar Mendes, 25 de junho de 2007, *DJ* 243, 19-12-2007. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=503002>. Acesso em: 12 set. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 377.457/PR. “Contribuição social sobre o faturamento – COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, *RTJ* 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.” Rel. Min. Gilmar Mendes, 17 de setembro de 2008, *DJ* 241, 19-12-2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=570335>. Acesso em: 12 set. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 723.651/PR. “IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMPORTAÇÃO DE BENS PARA USO PRÓPRIO. CONSUMIDOR FINAL. Incide, na importação de bens para uso próprio, o Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo neutro o fato de tratar-se de consumidor final.” Rel. Min. Marco Aurélio, 4 de fevereiro de 2016, *DJ* 164, 5-8-2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=310065038&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 892.238/RS. “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. INCIDÊN-

CIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADO. ADICIONAL DE FÉRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL. AUXÍLIO-DOENÇA. HORAS EXTRAS. NATUREZA JURÍDICA DAS VERBAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ENQUADRAMENTO. INTERPRETAÇÃO DA LEI 8.212/1991, DA LEI 8.213/1991 E DO DECRETO 3.038/1999. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. TEMA 908. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL [...].” Rel. Min. Luiz Fux, 5 de agosto de 2016, *DJe* 13-9-2016. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=310275943&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário n. 1.072.485/PR. “FÉRIAS. ACRÉSCIMO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.” Rel. Min. Marco Aurélio, Sessão Virtual de 21-8-2020 a 28-8-2020, *DJe* 2-10-2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344575971&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Repercussão Geral no Recurso Extraordinário n. 1.072.485. “FÉRIAS. ACRÉSCIMO. NATUREZA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia alusiva à natureza jurídica do terço de férias para fins de incidência de contribuição social.” Rel. Min. Marco Aurélio, 23 de fevereiro de 2018, *DJe* 10-12-2018. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=748826673>. Acesso em: 12 set. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Primeira Turma). Recurso Extraordinário n. 565.160/SC. “CONTRIBUIÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. EMPREGADOR. A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional n. 20/1998 – inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal.” Rel. Min. Marco Aurélio, 29 de março de 2017. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=312495199&ext=.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.

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

SCHOUERI, Luís Eduardo; SANTOS, Aline Nunes de. Reflexões sobre a modulação dos efeitos das decisões judiciais a partir da jurisprudência recente do Supremo Tribunal Federal. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). *Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes*. Rio de Janeiro: Forense, 2013.