

Jimir Doniak Jr.
Marcelo Magalhães Peixoto
coordenação

Modulação de efeitos em matéria tributária

AUTORES

André Henrique Lemos • Ariane Costa Guimarães
Bruno Campos Christo Teixeira • Caio Augusto Takano
Cláudio Tessari • Cristiano Rosa de Carvalho
Daniela Gueiros Dias • Emiliane Santos Silva
Fabiana Carsoni Fernandes • Fausto Neiva Andrade
Fernanda Maria Martins Santos • Fernanda Ramos Pazello
Guilherme Taumaturgo Martins • Hugo de Brito Machado Segundo
Jimir Doniak Jr. • Lara Ramos de Brito Machado
Lucas Bevilacqua • Luiz Hermeto Bernardes
Martha Leão • Nina Pinheiro Pencak
Paulo Cesar Conrado • Reginaldo dos Santos Bueno
Rodrigo Dalla Pria • Smith Barreni
Tathiane Piscitelli • Tercio Sampaio Ferraz Junior
Teresa Arruda Alvim • Thiago Marini
Victor Hugo Macedo do Nascimento • Yasmin Barsch

MP
EDITORA



CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

Modulação de efeitos em matéria tributária /
coordenação Jimir Doniak Jr., Marcelo Magalhães
Peixoto. -- São Paulo : MP Editora, 2024.

Vários autores.
Bibliografia
ISBN 978-85-7898-104-4

1. Brasil. Superior Tribunal de Justiça 2. Brasil.
Supremo Tribunal Federal 3. Direito tributário
I. Doniak Junior, Jimir. II. Peixoto, Marcelo Magalhães.

24-236851

CDU: 34:336.2(81)

Eliete Marques da Silva - Bibliotecária - CRB-8/9380

Produção editorial/gráfica
S. Guedes Editoração

Diretor responsável
Marcelo Magalhães Peixoto

Impressão e acabamento
Paym Gráfica e Editora

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2024
Avenida Paulista, 509, sala 511
01311-910 – São Paulo
Tel./Fax: (11) 3105-7132
www.mpeditora.com.br
ISBN 978-85-7898-104-4

A FALTA DE CRITÉRIOS PARA MODULAÇÃO DOS EFEITOS NAS DECISÕES JUDICIAIS: DISCRIMINAÇÃO DOS CONTRIBUINTES EM CLASSES

Cláudio Tessari

Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Mestre em Direito pelo Centro Universitário Ritter dos Reis (UniRitter) – Laureate International Universities. Especialista em Gestão de Tributos e Planejamento Tributário Estratégico pela PUCRS. Professor visitante de vários cursos de pós-graduação *lato sensu* e LLM. Sócio do Instituto de Estudos Tributários (IET). Sócio do Instituto Brasileiro de Direito Processual (IBDP). Membro do Grupo de Trabalho do IBDP de Direito Processual Tributário. Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/RS. Advogado tributarista.

1 Introdução

A modulação serve para conter as mudanças de posicionamento do próprio Tribunal que exarar as decisões, pois “se a cada momento o Judiciário pudesse modificar o seu entendimento sobre a legislação em vigor e atribuisse às novas decisões efeitos retroativos, instalar-se-ia”¹ o caos. Todavia, a modulação não é ponto de preocupação desde o início do processo, ela sobressalta quando o Tribunal declara a ilegalidade/inconstitucionalidade de norma.

Consultando a jurisprudência do STF² tem-se o primeiro julgamento com modulação dos efeitos (oficialmente com fulcro na legislação de regência) registrado em 2002, ainda que a Lei da ADI³ preveja desde 1999, no art. 27, que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade (leia-se legalidade também)

1. BARROSO, Luís Roberto. Mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. Segurança jurídica e modulação dos efeitos temporais das decisões judiciais. In: PLZOLIO, Reinaldo (org.). *Processo administrativo tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 146.
2. STF, RE 197.917, Tribunal Pleno, Rel. Min. Maurício Corrêa, j. 06.06.2002, DJ 07.05.2004, p. 36; *Ement.* v. 2.150-03, p. 368.
3. Lei n. 9.868/1999.

poderão ser restringidos. O STJ⁴ também foi conservador, somente a partir de 2006 aplicou a modulação dos efeitos da decisão no tempo. Vê-se, assim, que os Tribunais, em tempos não tão distantes, eram mais criteriosos à excepcionalidade que o instituto exige.

Em 2024, mais especificamente até o dia 13.08.2024, registravam-se 297 acórdãos julgando modulação dos efeitos das decisões na pesquisa de jurisprudência do STJ⁵ e 128 julgamentos na pesquisa do STF⁶, isso sem filtrar por temas, análise geral.

A modulação de efeitos no tempo das decisões judiciais não é de aplicação automática ou de manifestação obrigatória, haja vista que essa ausência acompanha a presunção de que o dispositivo será manifestamente ilegal e/ou inconstitucional desde sua origem, ou seja, nunca existiu no ordenamento jurídico, e seus efeitos no tempo devem ser cassados (a depender da prescrição do direito).

Por ser questão de ordem pública, a modulação não exige manifestação das partes e os Julgadores podem de ofício decidir sobre a referida temática. No caso das partes se adiantarem a esse passo, poderão requerer a manifestação sobre a modulação em sede de memoriais, em sustentação oral ou com a oposição de embargos de declaração.

Considerando que modular os efeitos é poder inerente ao poder de julgar “não é preciso autorização legal para ponderar valores e aplicar na maior extensão possível a Constituição”⁷, porquanto “a possibilidade de se restringir os efeitos de uma decisão, ou até mesmo de modulá-la, é inerente a toda e qualquer decisão emergente num sistema jurídico dinâmico como o nosso,

4. STJ, REsp n. 689.040/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. 02.02.2006, DJ 13.03.2006, p. 204.

5. O link não retorna à pesquisa como no STF.

6. Disponível em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&julgamento_data=01012024-13082024&page=1&pageSize=25&queryString=modula%C3%A7%C3%A3o&sort=date&sortBy=asc. Acesso em: 13 ago. 2024.

7. PAULSEN, Leandro. Segurança jurídica e modulação de efeitos nas ações rescisórias em matéria tributária. In: GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (org.). *Sistema constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários* – estudos em homenagem ao Ministro Luiz Fux. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014. p. 67.

em que são disciplinadas as condutas intersubjetivas no sentido de alcançar valores que a sociedade quer ver realizados”⁸.

Ainda assim, a partir da Lei n. 9.868/1999 formalizou-se, no âmbito de julgamento de matéria constitucional no Supremo Tribunal Federal, que a modulação tem caráter restritivo, não mais exclusivamente *ex tunc*, mas também *ex nunc*. “A partir dessas novidades, o Supremo Tribunal Federal passou a admitir, agora ao abrigo de comando expresso na legislação, a flexibilização do efeito *ex tunc* das decisões que declaram a inconstitucionalidade de lei, ao identificar grave ameaça ao sistema constitucional”⁹.

A modulação dos efeitos, no tempo, das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal não encontra respaldo, específico, na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988; seu alicerce é resultado das garantias constitucionais ali previstas, refletidas em legislação esparsa e no Código de Processo Civil de 2015¹⁰.

Em 2015, adveio com o Código de Processo Civil (Lei n. 13.105) norma estendendo o instituto da modulação dos efeitos das decisões judiciais, ou seja, a partir 18.03.2016¹¹ os Tribunais Judiciais também passaram a poder fixar regras transacionais de vigência de lei. Uma novidade, pois o art. 927 do CPC/2015 não encontra correspondência no Código de Processo Civil de 1973, sua redação é uma inovação no direito processual civil – não no direito constitucional.

Em especial, as disposições do art. 927, § 3º, do CPC abriram um leque para os Tribunais modularem os efeitos das decisões, autorizando atuação ativa

-
8. SILVA, Renata Elaine. Modulação dos efeitos da decisão em matéria tributária: possibilidade ou não de “restringir os efeitos daquela declaração”. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 170, p. 63, nov. 2009.
 9. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 143.
 10. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 143.
 11. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015 (DOU de 17.03.2015), art. 1.045: “Este Código entra em vigor decorrido 1 (um) ano da data da sua publicação oficial”. Ver, também, em: <https://www.tjdft.jus.br/consultas/jurisprudencia/decisoes-em-evidencia/stj-fixa-data-para-a-entrada-em-vigor-do-novo-cpc>. Acesso em: 31 ago. 2024.

de todos os Tribunais Judiciais (TRFs e TJs), ou seja, esse instituto – desde o CPC/2015, 18.03.2016 – não é mais de exclusividade do STF, como prevê o art. 27 da Lei n. 9.868/1999. “O art. 27 da Lei n. 9.868, de 1999 (LGL\1999\138), visa a moderar os efeitos de decisão em controle de constitucionalidade. Já o art. 927, § 3º, do Código de Processo Civil, visa a resguardar a validade de atos jurídicos baseados em precedente superado”¹². Em 2018, a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) foi atualizada, amoldando-se às novidades legislativas, advindo, então os arts. 23¹³ e 24¹⁴ que prescrevem – em resumo – que “a Corte não tem discricionariedade, mas dever de modular quando presentes os pressupostos para tanto. [No entanto, está] dispensada de declinar os motivos pelos quais deixou de modular, já que importa, em princípio, somente o resultado da inação e não as suas razões”¹⁵.

As decisões judiciais advindas dos Tribunais têm carga normativa, por isso “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente” (art. 926 do CPC). Isso significa que “as decisões geram

12. ALMEIDA, Luciana Robles de. *Modulação de efeitos de precedentes?* Conceitos e distinções. São Paulo: RT, 2021. p. 377-400. *E-book*.

13. “Art. 23. A decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação nova sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo 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. (Regulamento)

Parágrafo único. (VETADO). (Incluído pela Lei n. 13.655, de 2018).”

14. “Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas. (Incluído pela Lei n. 13.655, de 2018) (Regulamento)

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público. (Incluído pela Lei n. 13.655, de 2018).”

15. MARINONI, Luiz Guilherme. Controle de constitucionalidade. In: SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 1.530. *E-book*.

para os jurisdicionados uma orientação de como o direito afetará a sua vida, as situações cotidianas, criando as pautas de conduta”¹⁶.

A cultura do respeito ao precedente judicial impõe um ônus argumentativo diferente e mais complexo aos operadores do Direito (magistrados, advogados, membros do Ministério Público etc.), na medida em que coloca a jurisprudência como fonte primária do direito, o que exige um modelo argumentativo diferente daquele utilizado quando somente a Lei é considerada fonte primária do Direito¹⁷.

Nessa linha é o Enunciado n. 454 do Fórum Permanente de Processualistas Civis (FPPC) que dispõe que “uma das dimensões de coerência a que se refere o *caput* do art. 926 consiste em os tribunais não ignorarem seus próprios precedentes (dever de autorreferência)”¹⁸. “Ou seja, os Tribunais deverão seguir o mesmo trilha. Além disso, mesmo que exista a possibilidade de alterar, mudar o rumo dos trilhos, indispensável a motivação pormenorizada do porquê desse modo de decidir ao superar um padrão decisório persuasivo”¹⁹.

As leis processuais se aproveitam umas das outras trazendo à baila um Código de Processo Civil Constitucional, pois, “no Brasil, como regra, os pronunciamentos judiciais obrigatórios funcionam como uma técnica de resolução/gerenciamento de litígios repetitivos”²⁰. Por essa razão, observam-se como requisitos para a aplicação da modulação dos efeitos da decisão no tempo a virada de jurisprudência, a segurança jurídica e o excepcional interesse social (ambos encontram previsão no art. 927, § 3º, do CPC, e no art. 27 da Lei n. 9.868/1999).

16. SILVA, Cristina Menezes da. Modulação e inovações correspondentes: a nova proteção à segurança jurídica na alteração de entendimento jurisprudencial. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1.036, p. 207-222, fev. 2022. *E-book*.

17. TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 336, p. 381-411, fev. 2023. *E-book*.

18. PEIXOTO, Ravi. Enunciado 454. In: PEIXOTO, Ravi (coord.). *Enunciados FPPC – Fórum Permanente de Processualistas Civis*. Salvador: JusPodivm, 2018. p. 955.

19. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 151.

20. TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 336, p. 381-411, fev. 2023. *E-book*.

A modulação, tal qual a previsão do art. 27 da Lei n. 9.868/99, para as “ações diretas de inconstitucionalidade” e “ações declaratórias de constitucionalidade”, pressupõe a ocorrência de interesse social e a busca de segurança jurídica, não por acaso mencionadas expressamente no dispositivo do novo CPC. Tais elementos devem ser suficiente e adequadamente justificados no caso concreto, não fosse pelo art. 93, IX, da CF, por força do § 1º do mesmo art. 927²¹.

Percebe-se, assim, que esses requisitos, juntos, somam-se à excepcionalidade, pois não é fácil tê-los no mesmo julgado. Esses requisitos desdobram-se em muitos outros princípios constitucionais, mas ao que aqui importa, observar-se-ão os princípios da segurança, da proteção, da confiança e da igualdade.

2 A alteração de jurisprudência dominante e os princípios da proteção da confiança e da igualdade

O art. 927, § 3º, do CPC considera que a modulação se aplica quando da alteração de jurisprudência dominante, seja do STF, STJ ou outros Tribunais. Esse dispositivo disse “muito menos do que deveria no que se refere ao dever de modulação e de um procedimento para a alteração do entendimento firmado em determinado precedente”²². Mas uma unicidade está presente, conforme extraído dos Enunciados da Jornada de Processo Civil do Conselho da Justiça Federal e do Fórum Permanente de Processualistas Cíveis: a modulação aplica-se na modificação de precedente dominante.

Nesse sentido:

- a) o Enunciado n. 76 da Jornada de Processo Civil do Conselho da Justiça Federal concluiu que “a modificação do precedente tem, como regra, eficácia temporal prospectiva. No entanto,

21. BUENO, Cassio Scarpinella. *Novo Código de Processo Civil anotado*. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 573.

22. TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 336, p. 381-411, fev. 2023. E-book.

pode haver modulação temporal, no caso concreto”²³. Ademais, “aplicável apenas às hipóteses de modificação da jurisprudência dominante do órgão julgador”²⁴;

b) o Enunciado n. 55 do FPPC esclarece que “a modificação do precedente tem, como regra, eficácia temporal prospectiva. No entanto, pode haver modulação temporal, no caso concreto”²⁵;

c) o Enunciado n. 316 do FPPC define que “a estabilidade da jurisprudência do tribunal depende também da observância de seus próprios precedentes, inclusive por seus órgãos fracionários”²⁶;

d) o Enunciado n. 173 do FPPC explica que “cada fundamento determinante adotado na decisão capaz de resolver de forma suficiente a questão jurídica induz os efeitos de precedente vinculante, nos termos do Código de Processo Civil”²⁷;

e) o Enunciado n. 322 do FPPC, rotula que “a modificação de precedente vinculante poderá fundar-se, entre outros motivos, na revogação ou modificação da lei em que ele se baseou, ou em alteração econômica, política, cultural ou social referente à matéria decidida”²⁸. A redação desse Enunciado é clara: a modificação poderá ocorrer por esses fundamentos, mas isso não justifica que sirvam para modulação, se ausente (também) o excepcional interesse social;

23. PEIXOTO, Ravi. Enunciado 55. In: PEIXOTO, Ravi (coord.). *Enunciados FPPC – Fórum Permanente de Processualistas Cívis*. Salvador: JusPodivm, 2018. p. 939.

24. STJ, EDcl nos EREsp 1169126/RS, Corte Especial, Rel. Min. Og Fernandes, j. 18.11.2020, DJe 26.11.2020.

25. Enunciado 55. In: FÓRUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. *Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Cívis*. Disponível em <https://institutodc.com.br/wp-content/uploads/2017/06/FPPC-Carta-de-Florianopolis.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2024.

26. Enunciado 316. In: FÓRUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. *Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Cívis*. Disponível em <https://institutodc.com.br/wp-content/uploads/2017/06/FPPC-Carta-de-Florianopolis.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2024.

27. Enunciado 173. In: FÓRUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. *Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Cívis*. Disponível em <https://institutodc.com.br/wp-content/uploads/2017/06/FPPC-Carta-de-Florianopolis.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2024.

28. PEIXOTO, Ravi. Enunciado 322. In: PEIXOTO, Ravi (coord.). *Enunciados FPPC – Fórum Permanente de Processualistas Cívis*. Salvador: JusPodivm, 2018. p. 950.

f) o Enunciado 323 determina que “a formação dos precedentes observará os princípios da legalidade, da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia”²⁹.

Assim sendo, forçoso é concluir que “tendo em vista os princípios em que se baseia o direito brasileiro, a superação de entendimento (*overruling*) sempre demandará modulação dos efeitos, não sendo tal modulação facultativa, como o texto comentado parece fazer crer”³⁰.

Haverá situações em que é recomendável a superação do precedente, para se possibilitar o desenvolvimento do direito. Um precedente é superado quando, a partir do julgamento de um caso, são generalizadas razões necessárias e suficientes que, no todo ou em parte, desmentem o precedente anterior. Verificam-se soluções antinômicas sucessivas. Com a alteração, o sentido e o alcance do direito anterior são modificados³¹.

Todavia, há de lembrar-se que todos os julgamentos são vinculados às decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade; aos enunciados de súmula vinculante; aos acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos; aos enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional; à orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados (art. 927, incisos, do CPC). O Tribunal não faz precedente novo sem observar os citados.

“Os principais fundamentos para a introdução da cultura do respeito ao precedente judicial são segurança jurídica, isonomia, celeridade processual,

29. Enunciado 323. In: FÓRUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. *Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Civis*. Disponível em <https://institutodc.com.br/wp-content/uploads/2017/06/FPPC-Carta-de-Florianopolis.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2024.

30. Comentário 29 do art. 927. In: NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Código de Processo Civil comentado*. São Paulo: RT, 2023. E-book.

31. ALMEIDA, Luciana Robles de. *Modulação de efeitos de precedentes? Conceitos e distinções*. São Paulo: RT, 2021. p. 377-400. E-book.

desestímulo à litigância irresponsável e solução de demandas repetitivas”³², contudo, o que aqui importa, é o princípio da proteção da confiança, pois o Poder Judiciário precisa garantir uma estabilidade mínima das situações jurídicas e não ser uma “roleta russa”.

O exercício da confiança se configura a partir da prática de atos concretos em razão do precedente superado. Quanto mais dispendiosos, duradouros e de difícil reversão os atos praticados, maior a proteção que lhes deve ser dispensada.

Verifica-se frustração da confiança quando a aplicação do novo precedente é capaz de causar um resultado diverso e mais gravoso do que aquele esperado de acordo com o precedente superado³³.

“A possibilidade de superação do precedente coloca em evidência a necessidade de proteção da confiança daqueles que o tinham em consideração para fazer as suas escolhas socioeconômicas e da manutenção da igualdade de todos perante a ordem jurídica”³⁴. A “traição da confiança legítima do jurisdicionado nos precedentes judiciais”³⁵ é muito grave, é uma violação a direitos constitucionais, pois as condutas são pautadas na confiança nos Poderes Estatais.

A proteção da confiança nos leva a avaliar se a orientação anterior era “firme e duradoura”, ou seja, se estabelecia uma confiável pauta de conduta. Esse critério tem por objetivo evitar surpresas que comprometam a confiança do particular no poder público, baseado na convicção de que alteração de entendimento consolidado pode ter seus efeitos comparados com a mudança da lei, portanto, a situação

32. TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 336, p. 381-411, fev. 2023. *E-book*.

33. ALMEIDA, Luciana Robles de. *Modulação de efeitos de precedentes? Conceitos e distinções*. São Paulo: RT, 2021. p. 377-400. *E-book*.

34. Comentários 7 e 8 do art. 927. In: MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Código de Processo Civil comentado*. São Paulo: RT, 2018. *E-book*.

35. Comentários 7 e 8 do art. 927. In: MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Código de Processo Civil comentado*. São Paulo: RT, 2018. *E-book*.

anteriormente estabelecida deve ser protegida e considerada à luz da orientação de seu tempo³⁶.

Além do princípio da proteção da confiança, há de atentar a que, quando se fala em estabilidade, está-se a defender o princípio da igualdade³⁷ (entre os iguais), pois “a mudança do precedente não pode causar surpresa injusta nem ocasionar um tratamento não isonômico entre pessoas que se encontram temporalmente em situações idênticas ou semelhantes”. Os jurisdicionados de ontem, hoje e amanhã terão o mesmo tratamento e o mesmo resultado para as mesmas razões.

O Estado Moderno, ao buscar a proteção jurídica de todos, para evitar o uso arbitrário da violência, que conduziria ao caos generalizado, precisa assegurar a segurança e a igualdade jurídicas para minimizar os conflitos de interesses, favorecer a distribuição equitativa dos direitos e atenuar as relações de poder e dominação.

[...]

O princípio da isonomia, que induz ao tratamento igual aos casos idênticos, justifica a vinculação dos precedentes judiciais. Justamente por isso é tão importante que a decisão judicial leve em conta a decisão pretérita sobre fatos similares, sem que se retire do julgador o encargo de argumentar pela prevalência dos fundamentos anteriores ou pelo seu afastamento, desde que respeitado o rigor da motivação das decisões (arts. 93, IX, CF (LGL\1988\3), 489, § 1º, V e VI, 926, § 2º, 927, §§ 1º, 2º, 3º e 4º)³⁸.

36. SILVA, Cristina Menezes da. Modulação e inovações correspondentes: a nova proteção à segurança jurídica na alteração de entendimento jurisprudencial. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1.036, p. 207-222, fev. 2022. *E-book*.

37. “É importante destacar que segurança jurídica e proteção da confiança são conceitos complementares. A segurança jurídica está ligada aos elementos objetivos da ordem jurídica, voltados à garantia da estabilidade jurídica, segurança de orientação e realização do direito. Já a proteção da confiança se aproxima dos componentes subjetivos da segurança, como a previsibilidade dos indivíduos quanto aos efeitos dos atos” (CAMBI, Eduardo. Segurança jurídica e isonomia como vetores argumentativos para a aplicação dos precedentes judiciais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 260, p. 277-304, out. 2016. *E-book*).

38. CAMBI, Eduardo. Segurança jurídica e isonomia como vetores argumentativos para a aplicação dos precedentes judiciais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 260, p. 277-304, out. 2016. *E-book*.

“O Código de Processo Civil promoveu verdadeira reformulação, no ordenamento jurídico brasileiro, ao consolidar um sistema de precedentes judiciais vinculantes, com o escopo de guarnecer, em maior medida, a isonomia e a segurança jurídica”³⁹. E, “embora a técnica de modulação de efeitos, no CPC/2015, tenha sido idealizada para situações de mudança de jurisprudência, restringi-la a essa hipótese seria ignorar as razões de segurança jurídica que orientaram o legislador”⁴⁰.

3 Segurança jurídica

A exigência de razões de segurança jurídica na modulação dos efeitos da decisão dos Tribunais encontra previsão no art. 927, § 3º, do CPC e no art. 27 da Lei n. 9.868/1999. Todavia, falar em segurança jurídica pode ser uma ambiguidade, pois tudo que é jurídico é (deveria ser) seguro. Ainda mais que “o Estado deve ser o primeiro a respeitar a ordem jurídica, para assegurar o cumprimento das normas e o devido processo legal”⁴¹.

Não há dúvidas de que a segurança jurídica é um imenso valor social e que será prestigiado de forma mais intensa nas sociedades em que exista confiança na sua efetividade. Essa confiança leva os indivíduos a organizarem-se em sua defesa, promovendo um ordenamento jurídico que fortalece a cultura de proteção de direitos⁴².

A segurança jurídica atua como um fator de contenção, estabilidade e previsibilidade, “a segurança jurídica é essencial para a harmonia e manutenção

39. VALE, Luís Manoel Borges do; OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Modulação subjetiva: um caminho possível e ainda esquecido. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 337, p. 323-341, mar. 2023. E-book.

40. ALVIM, Teresa Arruda; DANTAS, Bruno. *Recurso especial, recurso extraordinário e a nova função dos tribunais superiores*: precedentes no direito brasileiro. 4. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019. E-book.

41. CAMBI, Eduardo. Segurança jurídica e isonomia como vetores argumentativos para a aplicação dos precedentes judiciais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 260, p. 277-304, out. 2016. E-book.

42. SILVA, Cristina Menezes da. Modulação e inovações correspondentes: a nova proteção à segurança jurídica na alteração de entendimento jurisprudencial. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1.036, p. 207-222, fev. 2022. E-book.

de um ordenamento jurídico coerente e íntegro⁴³. Além disso, está pautada na certeza, confiabilidade, efetividade (realização do direito).

Tida como “valor relevante para a estruturação e o funcionamento adequado da ordem jurídica”⁴⁴, a segurança jurídica não pode se resumir à uniformização dos julgamentos judiciais, jamais ser sinônimo de estagnação ou imutabilidade, pois todo o Direito, assim como a sociedade, é dinâmico e atualizável.

Os precedentes operam a confiança nos cidadãos (de fazer e não fazer, de ir e vir) nas normas e garante que o Estado, *lato sensu*, realize atos em conformidade com a previsão legal, observando-se, assim, o princípio da legalidade, nos termos, dentre outros, do art. 37 da Constituição⁴⁵.

É dever de todo cidadão conhecer as normas que o regem no mundo jurídico, ou seja, deve saber de antemão se as normas vigentes são legais e constitucionais para obedecer a elas, compreendendo-as num contexto. Por essa razão, haverá calculabilidade nos atos e fatos, o que só ocorre quando o jurisdicionado conhece e confia no direito, e tem a estabilidade da situação jurídica e do ato jurídico perfeito.

Assim como todo cidadão não deve ignorar o direito, buscando incessantemente a segurança jurídica, o Julgador⁴⁶ deve pautar-se na mesma linha, em prol da segurança jurídica no processo e pelo processo, quiçá por uma prestação jurisdicional de resultado efetivo, qualificando o sistema e dando o devido valor ao Direito.

43. TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 336, p. 381-411, fev. 2023. *E-book*.

44. CAMBI, Eduardo. Segurança jurídica e isonomia como vetores argumentativos para a aplicação dos precedentes judiciais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 260, p. 277-304, out. 2016. *E-book*.

45. MENDES, Aluisio Gonçalves de Castro. Jurisprudência e precedentes no direito brasileiro contemporâneo: estudos em homenagem a José Carlos Barbosa Moreira e Ada Pellegrini Grinover. In: SIMONS, Adrian; MENDES, Aluisio Gonçalves de Castro *et al.* (coord.). *Estudos em homenagem a Ada Pellegrini Grinover e José Carlos Barbosa Moreira*. São Paulo: Tirant lo Blanch, 2019. p. 97. *E-book*.

46. CPC: “Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência”.

Não obstante, tradicionalmente, a segurança jurídica seja observada sob um plano retrospectivo, servindo à tutela do passado, é fundamental, no atual contexto, que a doutrina possa se debruçar sobre o seu perfil tridimensional (passado, presente e futuro). Isso se faz imprescindível, pois a dinâmica social é cambiante e exige releituras contínuas de entendimento, as quais são propulsoras da evolução do sistema jurídico. Assim, a noção de segurança jurídica não pode se descolar da ideia de continuidade inerente à realidade fática subjacente⁴⁷.

A segurança jurídica deve obediência, responsabilidade e fidelidade às premissas jurídicas do Direito, tendo em vista que “segurança é a qualidade daquilo que está livre de perigo, livre de risco, protegido, acautelado, garantido, do que se pode ter certeza ou, ainda, daquilo que se pode ter confiança, convicção”⁴⁸. Sólido.

4 Excepcional interesse social

De imediato cumpre esclarecer que excepcional interesse social e interesse público não são expressões correspondentes, quiçá sinônimas. O interesse público pode ser visto como interesse do Governo, é o interesse mais puro e primário do Estado, e o interesse social é o interesse da sociedade (cidadãos, empresários, contribuintes fiscais, privados). “O interesse social pode ser de grande impacto nacional ou ter menor impacto social, mas ser relevante para determinado setor, comunidade ou segmento social”⁴⁹.

47. VALE, Luís Manoel Borges do; OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Modulação subjetiva: um caminho possível e ainda esquecido. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 337, p. 323-341, mar. 2023. E-book.

48. PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 13. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022. p. 89.

49. MARTINS, Ives Gandra da Silva. Leis municipais sobre zoneamento de Campinas 11.764, 11.878 e 12.162, promulgadas em 2003 e 2004, objetos de ADIN em abril de 2008 proposta pelo procurador-geral do Estado. Declaração de inconstitucionalidade pelo TJSP em dezembro de 2008. Inúmeras construções e projetos, com alvarás concedidos, realizados ou iniciados no período. Aplicabilidade da eficácia *ex nunc* à decisão superior, à luz da Lei 9.868/1999 e da jurisprudência do pretório excelso e do próprio TJSP. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, v. 87, p. 361-383, jul./ago. 2009. E-book.

Tendo isso em vista, é essencial afixar que o instituto da modulação é aplicável somente ao excepcional interesse social (não ao público).

Constata-se que a doutrina, a legislação e os padrões judiciais não possuem uma concepção definida e estática na análise do conceito de interesse social. Por muitas vezes, o interesse social é substituído pelo interesse público, analogia que as expressões não comportam. Considerando que esse equívoco conceitual (e o indeterminismo) afeta(m) o comportamento judicial, faz-se imperioso conhecer interesse social para distingui-lo de interesse público⁵⁰.

Assim como a segurança jurídica, o excepcional interesse social é conceito indeterminado, mas não indeterminável. O Supremo Tribunal poderia (e deveria) ter definido o conceito (mas nem quanto aos parâmetros conceituais o fez) de excepcional interesse social. Por isso o conceito continua indeterminado e a cargo da doutrina delimitá-lo, restando “à literatura especializada e principalmente aos tribunais a função de esclarecer o sentido e alcance de conceitos indeterminados”⁵¹.

Por isso, quando nos julgamentos judiciais faz-se uso de conceitos indeterminados, há necessidade do exaurimento dos valores e referências que levaram a concluir por tal assertiva, importando o recorte constitucional, diante dos valores aplicados, e não ser uma simples manobra conceitual, como se tem percebido na jurisprudência: os julgados de modulação, especialmente os do Supremo Tribunal Federal, apontam apenas o uso da segurança jurídica e do excepcional interesse social quando da modulação dos efeitos no tempo das decisões, sem sequer demonstrar onde estariam protegidos esses princípios⁵².

50. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 286.

51. COELHO, Sacha Calmon Navarro; DERZI, Misabel Abreu Machado. Parecer – Exame do risco de modulação de efeitos no RE 574.706 (ICMS na base do PIS e da Cofins): segurança jurídica e proteção da confiança. Excepcional interesse social: necessária demonstração objetiva. Disponível em: <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2018/10/parecer-b3p-icms-na-base-do-pis-e-da-cofins-1.pdf>. Acesso em: 27 ago. 2024.

52. Para mais, leia em TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023.

O balanceamento e a calibragem do direito, na conceituação de interesse social e de interesse público, são de suma relevância à modulação dos efeitos, para que não se sacrifique – ou, se ocorrer, que seja no mínimo – o interesse social em prol do interesse público⁵³.

Equivocadamente, não raras vezes, o Estado tangencia o excepcional interesse, dando as vestes de excepcional interesse público; “o interesse social é mais amplo e visa, ao fim, promover Direitos Fundamentais em uma acepção coletiva”⁵⁴.

A título de exemplo, quando da modulação em processos tributários, temos a razão (desculpa) do fisco de arrecadar menos tributos, ou até mesmo quebra de caixa, quando se pretende modular um processo em prol do contribuinte – uma aberração quando a lei é inconstitucional e feriu o excepcional direito social do contribuinte e a segurança jurídica, pois essa deve ser extirpada desde seu nascedouro. Essa (não singela) confusão é ato que deve ser rechaçado, sem ponderações.

Assim sendo, não se pode confundir *excepcional interesse social* com *excepcional interesse do Estado* na medida em que nem sempre esse leva em consideração aquele, já que o Poder Público não está autorizado pela Constituição Federal a usurpar propriedade privada – *tributo pago indevidamente pelo contribuinte* – e, ainda, violar o princípio do enriquecimento sem causa.

Destacável a posição da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça que há tempos descobriu que é justamente o *interesse público*, e não o *interesse do Estado*, que é atingido quando os contribuintes são compelidos a pagar tributo ilegal e/ou inconstitucional, conforme extraído dos excertos do voto condutor do aresto proferido pelo Ministro Luiz Fux quando compunha a Corte Especial – *hoje membro do Supremo Tribunal Federal* – ao julgar o Recurso Especial n. 382.736/SC, nos seguintes termos:

53. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 295.

54. MOLINARI, Flávio Miranda. *Modulação de efeitos em matéria tributário pelo STF: pressupostos teóricos e análise jurisprudencial*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021. p. 109.

O Sr. Ministro José Delgado, com muita felicidade, tem destacado essa nova feição do Direito Tributário, que trata dos direitos fundamentais do contribuinte, estatuto do contribuinte, surpresa fiscal, enfim aquela confiança fiscal que o contribuinte deve ter em relação ao Fisco, porque hoje já desmistificamos a ideia de que o interesse público é o interesse fazendário.

O interesse público é o interesse de cada um de nós. O conjunto dos interesses de todos nós faz o interesse público. Às vezes, o interesse da Fazenda é contra o interesse público e contra o interesse de todos nós⁵⁵.

Na mesma linha, é o voto proferido pelo Ministro Celso de Mello nos autos do Recurso Extraordinário n. 150.764-1/PE, *verbis*:

Argumentos de necessidade de manutenção dos parâmetros arrecadatários, por mais respeitáveis que possam ser, não devem prevalecer sobre o império da Constituição. *Razões de Estado, nessas situações não estão vinculadas a motivos de elevado interesse social, não podem legitimar o desrespeito e a afronta a princípio e valores sobre os quais tem assento o nosso sistema de direito constitucional positivo. É preciso advertir o Estado de que o uso ilegítimo de seu poder de tributar não deve, sob pena de erosão da própria consciência constitucional, extravasar os rígidos limites traçados e impostos à sua atuação pela Constituição da República*⁵⁶. (grifos nossos).

“Há que se recordar que, em relação à atribuição de efeitos moduladores, não se está diante da segurança como proteção dos direitos individuais dos cidadãos, mas da segurança social”⁵⁷.

Expondo a parametrização do conceito do excepcional interesse social, pertinente encerrar o tópico com a citação que segue:

55. STJ, AgRg no REsp n. 382.736/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Castro Meira, red. p/ acórdão Min. Francisco Peçanha Martins, j. 08.10.2003, DJU 25.02.2004, p. 91.

56. STF, RE n. 150.764-1/PE, Plenário, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, j. 16.12.2002, DJU 02.04.1993. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=211250>. Acesso em: 31 ago. 2024.

57. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 306.

Ao aplicar o efeito modulador em decisões de inconstitucionalidades de lei, o Supremo Tribunal Federal deve adotar os seguintes parâmetros interpretativos para identificar as razões de excepcional interesse social: a) em vez de apenas arguir, deve fundamentar a presença do excepcional interesse social, tendo em vista que possui um conceito aberto, vago e indeterminado, por meio de uma interpretação integrativa – lei material, lei processual e preceitos constitucionais – para garantir os direitos fundamentais constitucionais e processuais; b) afastar, na motivação, hipóteses que possam caracterizar a presença de razões de interesse público, em substituição ao excepcional interesse social, identificando se, efetivamente, a decisão a ser proferida influenciará a sociedade ou as obrigações da organização de caixa do Estado, enquanto ente público; c) fazer uma ponderação entre a disposição constitucional que foi infringida pela lei – então declarada inconstitucional – e os valores constitucionais que representam os efeitos produzidos pelo ato inconstitucional, verificando e diferenciando se refletirão no Estado-administrador ou no Estado-social, afastando-o se for no primeiro; d) sempre que for utilizado o argumento consequencialista financeiro, por parte do Estado-administrador, considerar, também, o período em que o cidadão recolheu o tributo aos cofres públicos – de forma inconstitucional – e fazer uma comparação – sopesamento – entre o valor arrecadado e o valor a restituir⁵⁸.

5 Das consequências da aplicação do instituto da modulação dos efeitos sem critérios precisos: discriminação dos contribuintes em classes

Por meio do Tema Repetitivo 1.079/STJ, a questão submetida a julgamento foi “definir se o limite de 20 (vinte) salários-mínimos é aplicável à apuração de base de cálculo de contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros, nos termos do art. 4º da Lei n. 6.950/1981, com as alterações promovidas em seu texto pelos arts. 1º e 3º do Decreto-lei n. 2.318/1986”⁵⁹.

58. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 327.

59. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1079&cod_tema_final=1079. Acesso em: 30 ago. 2024.

E, de acordo com a tese fixada pela Primeira Seção do STJ, ao julgar os Recursos Especiais ns. 1.898.523/CE e 1.905.870/PR, repetitivos, em 13.03.2024: (a) a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários; (b) a modulação dos efeitos determinada pela Corte beneficiou apenas os contribuintes que, até a data da publicação do acórdão, possuíam pronunciamento judicial ou administrativo precário favorável, *verbis*:

(Ajuste de Voto)

A Excelentíssima Senhora Ministra Regina Elena Costa (Relatora):

[...]

A modulação de efeitos, por seu turno, acolhendo ponderações do Sr. Ministro Gurgel de Faria, foi encaminhada no sentido de que, superado o *vigorante e específico quadro jurisprudencial sobre a matéria tratada* (overruling), e, *em reverência à estabilidade e à previsibilidade dos precedentes judiciais, impõe-se [...] modular os efeitos do julgado tão só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão.*

[...]

À vista das ponderações de Sua Excelência, solicitei vista regimental, e, na sessão de 13.03.2014, apresentei voto ratificando integralmente o voto inaugural quanto à delimitação do objeto da afetação, ao teor das teses propostas, bem como à modulação de efeitos, questões nas quais fui acompanhada por maioria.

[...]

Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery, ao analisarem a redação do art. 927, § 3º, do CPC/2015, exprimem, conclusivamente: *tendo em vista os princípios em que se baseia o direito brasileiro, a superação de entendimento* (overruling) *sempre demandará modulação dos efeitos, não sendo tal modulação facultativa, como o texto comentado parece fazer crer* (Código de

Processo Civil comentado. 17^a ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018. p. 2.059)⁶⁰. (grifos nossos).

Constata-se que o Superior Tribunal de Justiça modulou os efeitos do julgamento do referido tema repetitivo com fulcro nas disposições constantes do art. 927, § 3º, do CPC, ou seja, superação de entendimento (*overruling*), na medida em que a jurisprudência formada no âmbito do STJ sobre tal matéria se apresentava, até então, de maneira uníssona favorável a todos os contribuintes.

Assim sendo, acabou por fixar exigência adicional para aplicação da modulação de efeitos, ou seja, além do limite temporal de produção dos efeitos do *overruling*, beneficiou, apenas, os contribuintes que obtiveram até 02.05.2024 pronunciamento judicial ou administrativo favorável em relação à matéria tratada no Tema Repetitivo n. 1.079/STJ.

Atente que a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Decreto-lei n. 4.657/1942, determina de forma expressa, em seu art. 24, que “a revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas”.

Assim sendo, o Superior Tribunal de Justiça, ao aplicar o instituto de modulação de efeitos da maneira como fez, deixou de levar em consideração as situações fáticas e jurídicas dos contribuintes que ajuizaram suas demandas referentes à matéria tratada no Tema Repetitivo n. 1.079/STJ antes do início do julgamento – 13.03.2024 – e da publicação do acórdão, ou seja, 02.05.2024.

Cabe asseverar que o “julgamento de um processo não se vincula exclusivamente às questões materiais, podendo abarcar, também, as questões processuais, e, entre essas, a modulação dos efeitos”, e, justamente, devido “a essa independência entre as duas perspectivas, viável criarem-se dois precedentes dentre de um mesmo julgado” sendo que essas possibilidades

60. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1079&cod_tema_final=1079. Acesso em: 30 ago. 2024.

“encontram amparo no art. 928, parágrafo único, do CPC ao asseverar que ‘o julgamento de casos repetitivos tem por objeto questões de direito material ou processual’, reafirmadas no Enunciado n. 327 do FPPC: ‘os precedentes vinculantes podem ter por objeto questões de direito material e processual’”⁶¹.

Sendo, pois, a modulação de efeitos uma questão processual aplicada no âmbito do direito público – direito tributário –, além de respeitar e observar todos os dispositivos e princípios processuais, deve, igualmente, não contrariar ou negar vigência às disposições constantes do Código Tributário Nacional (CTN) e da Constituição Federal (CF).

Nesse sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao negar a modulação dos efeitos do julgamento proferido nos autos dos recursos repetitivos – REsp ns. 1.898.532/CE e 1.905.870/PR – aos contribuintes que ajuizaram suas demandas referentes à matéria tratada no Tema Repetitivo n. 1.079/STJ bem antes do início do julgamento – 13.03.2024 – e da publicação do acórdão proferido nos autos dos recursos repetitivos, que ocorreu em 02.05.2024, discriminou os contribuintes em duas classes:

- a) a daquelas empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do julgamento da matéria tratada no Tema Repetitivo n. 1.079/STJ, 13.03.2024, que obtiveram pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão, ou seja, 02.05.2024;
- b) a daquelas empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do julgamento da matéria tratada no Tema Repetitivo n. 1.079/STJ, que não obtiveram pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão, ou seja, 02.05.2024.

61. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 150.

Tal entendimento do STJ em relação à modulação dos efeitos configura, a favor dos contribuintes – pessoas jurídicas – que, desde sempre, praticam fato gerador e recolhem as contribuições devidas a terceiros (Salário Educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae):

a) infringência, contrariedade ou negativa de vigência ao princípio da isonomia no âmbito tributário: já que é vedado “à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios”, ou seja, entes públicos inclusive na prestação da tutela jurisdicional “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida” (art. 150, II, da CF);

b) infringência, contrariedade ou negativa de vigência ao princípio da livre concorrência: já que somente aquelas empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do julgamento do Tema Repetitivo n. 1.079/STJ, 13.03.2024, e obtiveram pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão de tal julgado, ou seja, 02.05.2024, é que poderão se beneficiar da modulação dos efeitos, o que, certamente, trará mais valores aos caixas dessas empresas e influenciará no CMV (Custo das suas Mercadorias Vendidas) fazendo com que seus produtos possam ser comercializados no mercado com um menor preço final em relação à concorrência, desvalorizando o “trabalho humano” a “livre-iniciativa” e a “existência digna” baseada nos “ditames da justiça social” observado o princípio da “livre concorrência” (art. 170, IV, da CF);

c) infringência, contrariedade ou negativa de vigência ao princípio da capacidade contributiva: já que aquelas empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do julgamento do Tema Repetitivo n. 1.079/STJ, 13.03.2024, e não obtiveram pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de

cálculo, porém, até a publicação do acórdão de tal julgado, ou seja, 02.05.2024, sem dúvida ficarão com uma carga tributária maior em relação àqueles empresas que obtiveram tal pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, desgraduando “a capacidade econômica do contribuinte” (§ 1º do art. 145 da CF);

d) infringência, contrariedade ou negativa de vigência às disposições constantes do § 3º do art. 927 do CPC: já que protegeu os interesses do Estado (interesse público) e não o da sociedade (excepcional interesse social), pois “diferentemente do interesse público, o excepcional interesse social é aquele endereçado à sociedade e seus cidadãos, não devendo, jamais, servir de justificativa para que o Estado deixe de honrar seus compromissos”⁶²;

e) infringência, contrariedade ou negativa de vigência ao princípio da justiça tributária: já que o “Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da [...] justiça tributária” (§ 3º do art. 145 da CF) que devem ser aplicados a todos os contribuintes de forma indistinta, com ou sem a obtenção de pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, pois “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros [...] inviolabilidade do direito [...] à propriedade” (art. 5º, *caput*, da CF), valendo observar, ainda, que muitas empresas não tiveram sequer a oportunidade de obtenção da análise do pleito para obtenção de pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável em decorrência da determinação da “suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional” do Tema Repetitivo n. 1.079/STJ (art. 1.037, II, do CPC), dando ensejo, então, à prolação de uma “decisão de mérito” que não é “justa e efetiva” (art. 6º do CPC).

62. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 331.

Em relação a essa última temática, importante observar que a própria Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, já se manifestou no seguinte sentido: “a suspensão dos processos pendentes, determinada no art. 1.037, II, do CPC/2015, não impede que os Juízos concedam, em qualquer fase do processo, tutela provisória de urgência, desde que satisfeitos os requisitos contidos no art. 300 do CPC/2015, e deem cumprimento àquelas já que foram deferidas” (STJ, QO na ProAfR no REsp n. 1.657.156/RJ, Primeira Seção, Rel. Min. Benedito Gonçalves, j. 25.05.2017, *DJe* 31.05.2017).

6 Considerações finais sobre a fixação temporal da modulação dos efeitos

As decisões judiciais – seja no âmbito legal (STJ, TRFs e TJs), seja no constitucional (STF) –, mesmo as que modularem os efeitos das decisões no tempo, não têm força para extirpar dispositivo ou norma do ordenamento jurídico; podem, no máximo, declarar sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Contudo, o Ministro (aposentado) do Supremo Tribunal Federal, Marco Aurélio Mello, proferiu votos em vários julgamentos da Corte manifestando seu entendimento no sentido de não acreditar na modulação dos efeitos da decisão no tempo, somente em casos excepcionalíssimos, pois, “de duas, uma, ou a Constituição é um documento para valer, é um documento rígido, devendo ser respeitado, ou não é”⁶³. O Ministro chega a dizer: “Fico até sem saber, Presidente, o que é modulação a esta altura. Que modulação?”⁶⁴, mas

63. Trecho da manifestação no Plenário do Ministro Dias Toffoli na ADI 3.609, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 05.02.2014, acórdão eletrônico *DJe* 213, divulg. 29.10.2014, public. 30.10.2014, p. 32-33. Extrato da ata: “O Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade do art. 37 do ADCT da Constituição do Estado do Acre, acrescido pela EC n. 38/2005, para que a decisão somente tenha eficácia a partir de 12 (doze) meses contados da data da publicação da ata de julgamento”.

64. Trecho da discussão em Plenário no RE 635.739, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 19.02.2014, acórdão eletrônico repercussão geral – mérito *DJe* 193, divulg. 02.10.2014, public. 03.10.2014, p. 322. Extrato da ata: “Rejeitada, por maioria, a proposta de modulação dos efeitos da decisão”.

não encontra uma resposta conclusiva⁶⁵: “Lei que surja, no cenário normativo nacional, conflitante com a Constituição Federal é natimorta”⁶⁶.

Alcançadas as razões de excepcional interesse social e segurança jurídica, essas garantirão que não haja abuso ou autoritarismo frente ao ordenamento jurídico quando da efetiva modulação dos efeitos das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal que declaram a inconstitucionalidade de norma. Parece evidente, após toda essa digressão, que os conceitos não encontram significação expressa, mas estão alicerçados, como toda e qualquer previsão legislativa, na Constituição Federal, pois toda lei deixa campo à interpretação no discurso jurídico⁶⁷.

Conquanto impossível, tecnicamente, definir alguns conceitos jurídicos, parâmetros e critérios são indispensáveis, ademais com contornos constitucionais.

De qualquer forma, a aplicação do instituto da modulação dos efeitos sem critérios tem como consequências a discriminação dos contribuintes em classes, e a infringência, contrariedade ou negativa de vigência aos princípios da isonomia no âmbito tributário, da livre concorrência, da capacidade contributiva e da justiça tributária, sendo que a alteração de jurisprudência dominante deve, sempre, respeitar os princípios da proteção da confiança e da igualdade, com a observância da segurança jurídica e do excepcional interesse social que, conforme restou demonstrado, não se confunde com o interesse público.

65. “O SENHOR MINISTRO LUÍS Roberto Barroso — Eu não teria dificuldade de explicar. A modulação é você proclamar um princípio geral e excepcioná-lo, no caso concreto, à luz de outro princípio que permite que se o excepcione. O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO — Uma vitória de Pirro: ganha, mas não leva?”

66. Trecho da discussão no Plenário da manifestação do Ministro Marco Aurélio na ADI 4.712, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 06.06.2018, processo eletrônico, *DJe* 183, divulg. 22.07.2020, public. 23.07.2020. p. 20. Decisão: “O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, modulou a decisão de declaração de inconstitucionalidade para que tenha efeitos a partir do mês seguinte ao do julgamento da presente ação direta, ressalvadas as ações judiciais em curso. Vencidos os Ministros Marco Aurélio e Luiz Fux”.

67. TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023. p. 326.

7 Referências

- ALMEIDA, Luciana Robles de. *Modulação de efeitos de precedentes? Conceitos e distinções*. São Paulo: RT, 2021. p. 377-400. *E-book*.
- ALVIM, Teresa Arruda; DANTAS, Bruno. *Recurso especial, recurso extraordinário e a nova função dos tribunais superiores: precedentes no direito brasileiro*. 4. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019. *E-book*.
- BARROSO, Luís Roberto. Mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. Segurança jurídica e modulação dos efeitos temporais das decisões judiciais. In: PIZOLIO, Reinaldo (org.). *Processo administrativo tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.
- BUENO, Cassio Scarpinella. *Novo Código de Processo Civil anotado*. São Paulo: Saraiva, 2015.
- CAMBI, Eduardo. Segurança jurídica e isonomia como vetores argumentativos para a aplicação dos precedentes judiciais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 260, p. 277-304, out. 2016. *E-book*.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro; DERZI, Misabel Abreu Machado. Parecer – Exame do risco de modulação de efeitos no RE 574.706 (ICMS na base do PIS e da Cofins): segurança jurídica e proteção da confiança. Excepcional interesse social: necessária demonstração objetiva. Disponível em: <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2018/10/parecer-b3p-icms-na-base-do-pis-e-da-cofins-1.pdf>. Acesso em: 27 ago. 2024.
- FÓRUM PERMANENTE DE PROCESSUALISTAS CIVIS. *Enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Cíveis*. Disponível em <https://institutodc.com.br/wp-content/uploads/2017/06/FPPC-Carta-de-Florianopolis.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2024.
- MARINONI, Luiz Guilherme. Controle de constitucionalidade. In: SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. *E-book*.
- MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Código de Processo Civil comentado*. São Paulo: RT, 2018. *E-book*.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. Leis municipais sobre zoneamento de Campinas 11.764, 11.878 e 12.162, promulgadas em 2003 e 2004, objetos de ADIN em abril de 2008 proposta pelo procurador-geral do Estado. Declaração de inconstitucionalidade pelo TJSP em dezembro de 2008. Inúmeras construções e projetos, com alvarás concedidos, realizados ou iniciados no período. Aplicabilidade da eficácia

ex nunc à decisão superior, à luz da Lei 9.868/1999 e da jurisprudência do pretório excelso e do próprio TJSP. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, v. 87, p. 361-383, jul./ago. 2009. *E-book*.

MENDES, Aluisio Gonçalves de Castro. Jurisprudência e precedentes no direito brasileiro contemporâneo: estudos em homenagem a José Carlos Barbosa Moreira e Ada Pellegrini Grinover. In: SIMONS, Adrian; MENDES, Aluisio Gonçalves de Castro *et al.* (coord.). *Estudos em homenagem a Ada Pellegrini Grinover e José Carlos Barbosa Moreira*. São Paulo: Tirant lo Blanch, 2019. *E-book*.

MOLINARI, Flávio Miranda. *Modulação de efeitos em matéria tributária pelo STF: pressupostos teóricos e análise jurisprudencial*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021.

NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Código de Processo Civil comentado*. São Paulo: RT, 2023. *E-book*.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 13. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

PAULSEN, Leandro. Segurança jurídica e modulação de efeitos nas ações rescisórias em matéria tributária. In: GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (org.). *Sistema constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários – estudos em homenagem ao Ministro Luiz Fux*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PEIXOTO, Ravi (coord.). *Enunciados FPPC – Fórum Permanente de Processualistas Cíveis*. Salvador: JusPodivm, 2018.

SILVA, Cristina Menezes da. Modulação e inovações correspondentes: a nova proteção à segurança jurídica na alteração de entendimento jurisprudencial. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1.036, p. 207-222, fev. 2022. *E-book*.

SILVA, Renata Elaine. Modulação dos efeitos da decisão em matéria tributária: possibilidade ou não de “restringir os efeitos daquela declaração”. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 170, nov. 2009.

TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 336, p. 381-411, fev. 2023. *E-book*.

TESSARI, Cláudio. *Modulação dos efeitos no STF: parâmetros para definição do excepcional interesse social*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2023.

VALE, Luís Manoel Borges do; OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Modulação subjetiva: um caminho possível e ainda esquecido. *Revista de Processo*, São Paulo, v. 337, p. 323-341, mar. 2023. *E-book*.