

A modulação de efeitos aplicada pelo Supremo Tribunal Federal em questões tributárias, critérios e fundamentos

Maria Paula Farina Weidlich

Resumo: A modulação de efeitos de lei declarada inconstitucional pelo Pleno do STF consiste em um instrumento processual outorgado pelo Legislador pátrio, como forma de mitigar os efeitos dessa decisão, que, via de regra, gera efeitos *ex tunc*, a fim de salvaguardar algumas relações já consolidadas na sociedade, em razão da segurança jurídica ou do excepcional interesse social, que inspiram o atual Estado Social Democrático. As consequências de eventual concessão dos efeitos prospectivos, pelo STF, incidentalmente, em sede de controle difuso ou concentrado, ultrapassam o nível jurídico, possuindo reflexos econômicos relevantes, especialmente em matéria tributária. Por essa razão, observa-se, com frequência, pedidos de modulação formulados pelo Poder Público visando, tão somente, evitar a restituição dos tributos pagos indevidamente pelo contribuinte, sob a égide de lei inconstitucional, sob a alegação de ameaça às finanças públicas ou ao cumprimento das obrigações sociais. Segundo a doutrina e a jurisprudência atuais somente tem lugar a modulação quando devidamente comprovada pela parte requerente a ameaça à segurança jurídica ou a presença de excepcional interesse social, razões que devem ser interpretadas em consonância com os direitos fundamentais e as garantias constitucionais, preocupação que se observa em várias decisões da Suprema Corte.

Palavras-chave: Modulação. Inconstitucionalidade. Efeitos prospectivos. Segurança jurídica. Excepcional interesse social.

Introdução

A modulação de efeitos das decisões judiciais que declaram a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo é fruto de uma evolução do Estado de Direito que assegurou as liberdades individuais, para o Estado Social de direito, que privilegia a igualdade social.

No Brasil, o Estado Democrático de Direito, expressamente previsto no art. 1º da CFRB/1988, revela-se no nosso sistema tributário assegurando aos contribuintes uma tributação baseada nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, não confisco, entre outros.

Visando atenuar a rigidez dos efeitos advindos da declaração de inconstitucionalidade de lei, que em regra gera efeitos retroativos (*ex tunc*), invalidando todos os atos praticados sob

Advogada em Porto Alegre- RS. Especialista em Direito Tributário pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS e em Direito Internacional, Econômico e da Integração pela Universidade Vale do Rio dos Sinos – Unisinos. Membro instituidora da Fundação Escola Superior de Direito Tributário. Autora do Livro “Imunidade Tributária das Instituições Sem Fins Lucrativos”, lançado em 2005 pela MP Editora Ltda, em São Paulo, e autora colaboradora do Livro “Imunidade Tributária”, lançado pela mesma editora em 2004. Conselheira da FECOMÉRCIO/RS. Integrante da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/RS. E-mail: mwpaula@hotmail.com.

sua égide, nasceu na própria jurisprudência da Suprema Corte a modulação desses efeitos aplicada em algumas decisões, a fim de preservar situações ou relações jurídicas já consolidadas na sociedade ou assegurar a estabilidade das relações sociais.

Hodiernamente, encontra-se positivada a aplicação desse instituto a partir da edição da Lei nº 9.868/1999¹, art. 27, e da Lei nº 9.882/99², art. 11, que condicionaram a sua aplicação às **razões de segurança jurídica ou ao excepcional interesse social**, que serão objeto de análise do presente estudo.

Dar-se-á, portanto, especial atenção ao disposto nos referidos diplomas legais, que legitimam a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Com efeito, após a edição da Lei nº 9.868/99 (art. 27), a Fazenda Pública passou a adotar com mais frequência o pedido de modulação de efeitos, especialmente nos processos em que o STF declara a inconstitucionalidade de lei tributária, seja no controle difuso ou no concentrado, a fim de evitar a restituição dos tributos pagos indevidamente pelo contribuinte, sob a alegação de ameaça às finanças públicas e ao cumprimento de suas obrigações sociais.

E mais, a modulação de efeitos de decisões judiciais encontra-se também prevista no art. 927, § 3º, do CPC³ (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), que autoriza a modulação no caso de alteração da jurisprudência pacífica do STF ou de Tribunais Superiores.

Nesse contexto, objetiva-se analisar os critérios e fundamentos jurídicos utilizados pelo STF para aplicação da modulação de efeitos de inconstitucionalidade em sede de controle concentrado e difuso, antes e após a vigência dos diplomas legais referidos, tomando-se como paradigma alguns julgados, em especial os proferidos em matéria tributária.

Dessa forma, essa análise focar-se-á em decisões proferidas pelo STF em matéria tributária, a fim de melhor compreender a complexa missão dessa Corte na aplicação da

¹ “Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.” BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 9.868**, de 10 de novembro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCiviel03/9868.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

² “Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.” *Id.* Palácio do Planalto. **Lei nº 9.882**, de 3 de dezembro de 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19882.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

³ CPC, Art. 927. “§ 3º. Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.” *Id.* Palácio do Planalto. **Lei nº 13.105**, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

modulação de efeitos das suas próprias decisões, declaratórias da inconstitucionalidade de lei, instituto relativamente novo no nosso sistema jurídico e que vem afetando, sobremaneira, as relações jurídicas e a sociedade como um todo.

Busca-se, assim, perquirir não só se as decisões que adotaram ou rejeitaram a modulação de efeitos são fundamentadas e motivadas à luz desses critérios, qual o seu real significado e alcance, se vinculam o julgador ao seu deferimento quando devidamente comprovados, ou se se trata de uma mera faculdade conferida pela lei ao julgador, assim como o cumprimento de suas formalidades, no que diz respeito ao quórum e à prova.

2 Modulação de efeitos utilizada pelo STF antes da edição das Leis nº 9.868/99 (art. 27) e nº 9.882/99 (art. 11)

Com efeito, o STF, anteriormente à edição da Lei nº 9868/1999, apreciou pedidos de modulação dos efeitos de inconstitucionalidade, tanto no controle concentrado como no difuso, muitas vezes requeridos pela União Federal a fim de evitar a restituição dos pagamentos efetuados pelos contribuintes de forma retroativa, lançando mão de argumentos econômicos, diminuição da arrecadação, ameaça às finanças públicas e ao cumprimento das obrigações sociais, conhecidos como *ad terrorem*.

Focar-se-á o estudo, neste tópico, na análise de uma dessas decisões proferidas pelo STF em fase anterior à positivação desse instituto da modulação de efeitos, inclusive nos casos em que essa modulação foi indeferida, a fim de demonstrar que nessa época os Ministros da Suprema Corte já faziam o seu juízo de valor a partir de critérios fáticos, em análise do caso concreto, a fim de aferir se havia ou não motivação suficiente para a modulação.

Toma-se como exemplo a decisão da ADI nº 513⁴, publicada no D.J. em 30.10.92, que declarou a inconstitucionalidade do art. 11, da Lei nº 8.134/90⁵, que instituiu aumento de

⁴ “O Tribunal, por votação unânime, na parte em que conhecida a ação, julgou-a procedente, para declarar a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.134, de 27.12.1990. Votou o Presidente. Falaram: pelo requerente, o Dr. Jorge Alberto Pilar Bandarra; o Dr. Arthur de Castilho Neto, Advogado Geral da União e pelo Ministério Público Federal, o Dr. Affonso Henrique Prates Correia. Plenário, 14.06.91.” BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 513**. Relator: Min. Célio Borja, Tribunal Pleno, julgado em 14/06/1991, DJ 30-10-1992, PP – 19514 EMENT VOL-01682-01 PP-00043 RTJ VOL-00141-03 PP-00739, decisão publicada no D.J. em 30.10.92. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

⁵ “Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:
I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);
II – será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

imposto de renda e não índice neutro de atualização monetária, em que o STF negou o efeito *ex nunc* ou prospectivo pretendido pela União Federal, por inexistir ameaça às finanças públicas ou a algum bem política ou socialmente relevante⁶.

Nesse ponto, acertada a decisão do STF ao rejeitar a modulação de efeitos pelas razões pretendidas pela União Federal, especialmente a que diz respeito ao argumento de que tais recursos já teriam sido aplicados em obras públicas, que, no caso concreto, como ficou demonstrado, tratava-se de recurso futuro que sequer havia ingressado no patrimônio público.

De outra parte, em algumas decisões de inconstitucionalidade o STF acolheu a modulação de efeitos, procurando preservar as relações sociais e a segurança jurídica, adotando outras técnicas de modulação, interpretação conforme a Constituição, a exemplo da decisão que discutiu a legitimidade de atuação do Ministério Público do Estado de São Paulo em proceder à reparação de danos a favor da Fazenda Pública, como se infere do RE nº 147.776-8/SP⁷, assim como a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, como ocorreu no julgamento da norma que instituiu o IPMF (ADI nº 939/DF⁸).

III – o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir. (Revogado pela Lei nº 8.383, de 1991)

Parágrafo único. O coeficiente de correção monetária (inciso III) corresponderá a um doze avos da soma das variações do valor do Bônus do Tesouro Nacional – BTN, apuradas entre o mês de janeiro do exercício financeiro e cada um dos meses do ano-base. A apuração será feita até a segunda casa decimal, desprezando-se as outras.” (Revogado pela Lei nº 8.383, de 1991). BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 8.134**, de 27 de dezembro de 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8134.htm. Acesso em: 07 nov.2019.

⁶ “IV. Alegação de só poder ter efeito EX NUNC a decisão que nulifica lei que instituiu ou aumentou tributos auferidos pelo Tesouro e já aplicado em serviços ou obras públicas. Sua inaplicabilidade à hipótese dos autos que não cogita, exclusivamente, de tributos já integrados ao patrimônio público, mas, de ingresso futuro a ser apurado na declaração anual do contribuinte e recolhido posteriormente. Também não é ela atinente a eventual restituição de imposto pago a maior, porque prevista em lei e terá seu valor reduzido pela aplicação de coeficiente menos gravoso.

V. **Não existe ameaça iminente à solvência do Tesouro, à continuidade dos serviços públicos ou a algum bem política ou socialmente relevante, que justifique a supressão**, IN CASU, do efeito próprio, no Brasil, do juízo de inconstitucionalidade da norma, que é a sua nulidade. É de repelir-se, portanto, a alegada ameaça de lacuna jurídica ameaçadora (Bedrohliche Rechtslücke).” [Grifo nosso.]. *Id.* Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 513**. Relator: Min. Célio Borja, Tribunal Pleno, julgado em 14/06/1991, DJ 30-10-1992, PP – 19514 EMENT VOL-01682-01 PP-00043 RTJ VOL-00141-03 PP-00739, decisão publicada no D.J. em 30.10.92. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

⁷ “**EMENTA: Ministério Público: legitimação para promoção, no juízo cível, do ressarcimento do dano resultante de crime, pobre o titular do direito à reparação: C. Pr. Pen., art. 68, ainda constitucional (cf. RE 135328): processo de inconstitucionalização das leis. 1. A alternativa radical da jurisdição constitucional ortodoxa entre a constitucionalidade plena e a declaração de inconstitucionalidade ou revogação por inconstitucionalidade da lei com fulminante eficácia ex tunc faz abstração da evidência de que a implementação de uma nova ordem constitucional não é um fato instantâneo, mas um processo, no qual a possibilidade de realização da norma da Constituição – ainda quando teoricamente não se cuide de preceito de eficácia limitada – subordina-se muitas vezes a alterações da realidade fáctica que a viabilizem. 2. No contexto da Constituição de 1988, a atribuição anteriormente dada ao Ministério Público pelo art. 68 C. Pr. Penal - constituindo modalidade de assistência judiciária - deve reputar-se transferida para a Defensoria Pública: essa, porém, para esse fim, só se pode considerar existente, onde e quando organizada, de direito e de fato, nos moldes do art. 134 da própria**

3 Modulação de efeitos aplicada pelo STF com base em lei

Analisa-se neste tópico em que circunstâncias a modulação de efeitos poderá, ou melhor, deverá ser aplicada pelo STF, conforme prevê o art. 27 da Lei nº 9.868/99:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista **razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social**, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.⁹ [Grifo nosso].

Agregue-se, ainda, o disposto na Lei nº 9.882/1999, no art. 11, que também autoriza o STF, sob as mesmas razões, a mitigar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental:

Constituição e da lei complementar por ela ordenada: até que – na União ou em cada Estado considerado –, se implemente essa condição de viabilização da cogitada transferência constitucional de atribuições, o art. 68 C. Pr. Pen. será considerado ainda vigente: é o caso do Estado de São Paulo, como decidiu o plenário no RE 135328.” [Grifo no original.]. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 147.776-8/SP. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

⁸ “EMENTA: Direito Constitucional e Tributário. Ação Direta de Inconstitucionalidade de Emenda Constitucional e de Lei Complementar. I.P.M.F. Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – I.P.M.F. Artigos 5., par. 2., 60, par. 4., incisos I e IV, 150, incisos III, ‘b’, e VI, ‘a’, ‘b’, ‘c’ e ‘d’, da Constituição Federal. 1. Uma Emenda Constitucional, emanada, portanto, de Constituinte derivada, incidindo em violação a Constituição originária, pode ser declarada inconstitucional, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja função precípua é de guarda da Constituição (art. 102, I, ‘a’, da C.F.). 2. A Emenda Constitucional n. 3, de 17.03.1993, que, no art. 2., autorizou a União a instituir o I.P.M.F., incidiu em vício de inconstitucionalidade, ao dispor, no parágrafo 2. desse dispositivo, que, quanto a tal tributo, não se aplica o ‘art. 150, III, ‘b’ e VI’, da Constituição, porque, desse modo, violou os seguintes princípios e normas imutáveis (somente eles, não outros): 1. - o princípio da anterioridade, que é garantia individual do contribuinte (art. 5., par. 2., art. 60, par. 4., inciso IV e art. 150, III, ‘b’ da Constituição); 2. - o princípio da imunidade tributária recíproca (que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio, rendas ou serviços uns dos outros) e que é garantia da Federação (art. 60, par. 4., inciso I, e art. 150, VI, ‘a’, da C.F.); 3. - a norma que, estabelecendo outras imunidades impede a criação de impostos (art. 150, III) sobre: ‘b’): templos de qualquer culto; ‘c’): patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; e ‘d’): livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; 3. Em consequência, e inconstitucional, também, a Lei Complementar n. 77, de 13.07.1993, sem redução de textos, nos pontos em que determinou a incidência do tributo no mesmo ano (art. 28) e deixou de reconhecer as imunidades previstas no art. 150, VI, ‘a’, ‘b’, ‘c’ e ‘d’ da C.F. (arts. 3., 4. e 8. do mesmo diploma, L.C. n. 77/93). 4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente, em parte, para tais fins, por maioria, nos termos do voto do Relator, mantida, com relação a todos os contribuintes, em caráter definitivo, a medida cautelar, que suspendera a cobrança do tributo no ano de 1993.” [Grifo no original.]. *Id.* Supremo Tribunal Federal. ADI nº 939/DF. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

⁹ *Id.* Palácio do Planalto. Lei nº 9.868, de novembro de 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9868.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista **razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social**, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.¹⁰ [Grifo nosso].

Embora esses dispositivos legais tenham sido objeto de Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs nº 2.154¹¹ e nº 2.258¹²), ainda pendentes de julgamento, é incontroverso que o STF vem se louvando nesses diplomas legais para modular os efeitos de suas decisões de inconstitucionalidade, o que já revela, na prática, o seu acolhimento acerca de sua validade.

¹⁰ BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 9.882**, de 3 de dezembro de 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19882.htm Acesso em: 07 nov. 2019.

¹¹ “**Decisão.** DESPACHO: Foram apensados aos da presente ADIn 2154 os autos da ADIn 2258, para processamento conjunto, dada a imbricação parcial dos respectivos objetos, relativos à L. 9688/99 – que ‘dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal’.

A primeira – ADIn 2154, da Confederação Nacional dos Profissionais Liberais –, além de imputar ao diploma ilegítima omissão parcial atinente às garantias do contraditório e da ampla defesa no processo da ADC, argúi a inconstitucionalidade dos arts. 26, in fine – no que veda a ação rescisória das decisões definitivas dos processos de controle direto que disciplina – e do art. 27 – que autoriza ao STF a manipulação da eficácia temporal da declaração de inconstitucionalidade.

A segunda – ADIn 2258, da Ordem dos Advogados do Brasil –, impugna a validade desse mesmo art. 27 e mais a do art. 11, § 2º, in fine – que admite possa o Tribunal, ao deferir medida cautelar na ADIn, decidir que não se torne aplicável a legislação anterior – a do art. 21 – que admite consista a medida cautelar na ADC na determinação de que os juízes e os Tribunais suspendam o julgamento dos processos que envolvam a aplicação da lei ou do ato normativo objeto da ação até seu julgamento definitivo.

Em ambas, há pedido cautelar.

Já prestadas as informações pelo Congresso Nacional (f. 116 - 161) – com ampla documentação do processo legislativo – e pela Presidência da República – estas, explicitamente adotados pelos Senhor Advogado Nacional e com exauriente defesa da lei questionada – o que dispensa novas informações e a nova audiência da Advocacia-Geral.

De qualquer modo, cientificados desta decisão, nada impede que tragam novos elementos de fato ou de direito, que entendam relevantes.

Por outro lado, a natureza e a relevância da matéria reclamam rápida e definitiva solução, a evitar que a pendência do processo – sejam quais forem as decisões cautelares liminarmente tomadas – além de prorrogar o período de incerteza jurídica, possa vir a obstruir o andamento de outros processos objetivos ou subjetivos, quiçá urgentes.

Valho-me, pois, da alternativa aberta pelo art. 12 da mesma L. 9868/99 – este, não questionado – para pedir o parecer do Senhor Procurador-Geral da República, no prazo legal, de modo a propiciar o julgamento definitivo da ações.

Brasília, 24 de setembro de 2001.

Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE – Relator.” *Id.* Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 2154/DF**. DISTRITO FEDERAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE. Julgamento: 24/09/2001. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

¹² “**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Sepúlveda Pertence (Relator), que declarava, no ponto, a inconstitucionalidade do artigo 27 da Lei nº 9.868/99, pediu vista dos autos a Senhora Ministra Cármen Lúcia. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 16.08.2007.” *Id.* Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 2258**. DISTRITO FEDERAL. Relator: MIN. DIAS TOFFOLI. Redator do acórdão: Apenso Principal: ADI 2154. 04/12/2017 Convertido em eletrônico em 04/12/2017. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

Aliás, o atual Código de Processo Civil, aprovado pela Lei nº 13.105/2015, também prevê a possibilidade de modulação, em outras hipóteses, condicionada aos mesmos requisitos, *verbis*:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

[...]

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no **interesse social e no da segurança jurídica**.¹³ [Grifo nosso.].

Necessário, pois, examinar-se os requisitos justificadores da modulação de efeitos de suas próprias decisões pelo STF, em exceção à regra geral da nulidade ou eficácia *ex tunc*, que somente cederia lugar para a aplicação de força prospectiva nos casos de ameaça à segurança jurídica ou à presença de excepcional interesse social.

3.1 Requisitos materiais

3.1.1 *Segurança jurídica*

O primeiro requisito para aplicação da modulação de efeitos consiste na segurança jurídica, fundamento utilizado com frequência, nos dias atuais, em demandas que envolvem matéria tributária, especialmente para justificar os pedidos formulados pela Fazenda Pública, visando à eficácia prospectiva da lei declarada inconstitucional pelo STF.

Importante destacar que a segurança jurídica em matéria tributária decorre, especialmente, dos princípios constitucionais dispostos na Constituição Federal de 1988, no art. 150. Diz-se em matéria tributária, não só porque esse é o foco deste estudo, mas porque o direito tributário não admite analogia e é embasado em princípios constitucionais estritos, como é o caso do princípio da legalidade, não podendo, por essa razão, se afastar dos pilares constitucionais que regem o sistema tributário e constitucional em vigor.

Nesse sentido, invoca-se a lição do ilustre doutrinador José Afonso da Silva, pelos didáticos esclarecimentos que contém: “A temática deste número lega-se à sucessão de leis no tempo e à necessidade de assegurar o valor da segurança jurídica, especialmente no que tange à estabilidade dos direitos subjetivos”¹⁴.

¹³ BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 13.105**, de 16 de março de 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

¹⁴ SILVA, J. A. **Curso de direito constitucional positivo**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 115. Extrai-se da mesma obra: “Essa segurança realiza-se nas garantias consubstanciadas no artigo 150: (a) de que

Como nos ensina o professor Humberto Ávila, manter a norma é “mais” conforme a Constituição do que declarar a sua nulidade, como se extrai de suas ilações acerca da aplicação da Lei nº 9.868/99:

Para aplicar de modo constitucional a Lei n. 9.868/99, o Tribunal deverá harmonizar a tradicional eficácia da declaração de inconstitucionalidade – a nulidade – com a sua tradicional jurisprudência relativa à manutenção dos efeitos de determinados atos em nome da estabilidade das relações e dos direitos fundamentais do cidadão. Com efeito, de um lado, há a jurisprudência segundo a qual a lei declarada inconstitucional deve ser vista de acordo com a posição dominante, como nula desde o início (*ex tunc*) e sem a necessidade de qualquer outro ato (*ipso jure*). Sobre essa questão não há dúvidas. O decisivo é a hierarquia constitucional do princípio da nulidade, que encontrou reconhecimento na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

De outro lado, porém, há a jurisprudência que, em casos extraordinários, opta por manter os efeitos dos atos havidos como inconstitucionais sob o argumento de que, nesses casos, a desconsideração dos efeitos violaria ainda mais a Constituição. Mantém-se a hierarquia constitucional, mas fundamenta-se a validade da norma infraconstitucional em outras normas constitucionais. **E em vez de analisar a compatibilidade ou incompatibilidade da norma infraconstitucional com uma ou outra norma constitucional, analisa-se a compatibilidade com toda a Constituição, para chegar à conclusão, em casos extraordinários, que manter a norma é “mais” conforme a Constituição do que declarar a sua nulidade.** Pode-se afirmar, nessas hipóteses, que o Supremo Tribunal Federal faz um controle de “mais constitucionalidade” das leis.¹⁵ [Grifo nosso.].

Segundo o professor Heleno Taveira Torres¹⁶, em artigo sob o título “Modulação de Efeitos da Decisão e o Ativismo Judicial”, não há no sistema constitucional tributário

nenhum tributo será exigido nem aumentado senão em virtude de lei (inc. I); princípio da legalidade tributária, que já estudamos; (b) de que não se instituirá tratamento desigual entre contribuintes (inc. II); (c) de que nenhum tributo será cobrado em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado nem mesmo no exercício financeiro em que haja publicada a lei que os instituiu ou aumentou (inc. III); (d) de que não haverá tributo com efeito confiscatório (inc. IV).”

¹⁵ ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 286-287.

¹⁶ “A doutrina nacional, na esteira de terminologia usual no *Common Law*, passou então a falar em ‘consequencialismo jurídico’, para designar a possibilidade de acomodação do julgamento de certa matéria com exame das questões materiais e repercussões concretas, com vista a restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Em matéria tributária, porém, prevalece a certeza jurídica e todo o plexo de normas volta-se para garantir, a partir de um estado de normalidade, a estabilidade do ordenamento e a confiança legítima dos contribuintes. **Por conseguinte, não há oportunidade, no modelo de Sistema Constitucional Tributário brasileiro, para argumentos consequencialistas, à semelhança de ‘quebra do erário’, ‘dificuldades de caixa’ ou ‘crises econômicas’ como pretexto para descumprir a Constituição**”. [Grifo nosso.]. TORRES, H. T. **Modulação de efeitos da decisão e o ativismo judicial**. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2012-jul-18/consultor-tributario-modulacao-efeitos-decisoes-fundamental-autores>. Acesso em: 07 nov. 2019.

brasileiro lugar para argumentos consequencialistas, fundados em dificuldades de caixa como pretexto para descumprir a Constituição.

Nessa esteira, o voto proferido pelo Ministro Alexandre de Moraes, nos Embargos Declaratórios na ADI nº 2.909¹⁷, ao rejeitar o pedido de efeitos prospectivos da declaração de inconstitucionalidade de Lei do Rio Grande Sul, nº 11.667/2001, que se propunha ao gerenciamento dos depósitos judiciais, por entender a segurança jurídica sempre como valor constitucional que não pode ser violado.

3.1.2 *Excepcional interesse social*

Como se extrai do art. 27 da Lei nº 9.868/99 em análise, não é qualquer interesse social que justificaria a aplicação da modulação de efeitos de uma lei declarada inconstitucional; impõe-se seja ele de caráter excepcional, extraordinário.

Como também previu a norma sob enfoque, o excepcional interesse social é uma das razões previstas pelo legislador ordinário para se requerer a modulação de efeitos, o que facilmente se depreende da conjunção “ou” prevista no dispositivo legal em comento, que indica alternativa, bastando, portanto, a segurança jurídica ou o excepcional interesse social para a aplicação dessa regra.

Qual seria a melhor interpretação para o *excepcional interesse social* eleito pelo legislador ordinário, no dispositivo supra invocado, capaz de autorizar os efeitos prospectivos, derogando a regra geral que consiste nos efeitos pretéritos *ex tunc*? Estaria associada aos direitos sociais dispostos no texto constitucional?

Partindo-se, por hipótese, do pressuposto de que se trata de um direito social, por que o legislador não optou por essa expressão? Não, preferiu o legislador a expressão interesse, porque a nosso ver tem abrangência maior, atinge o interesse coletivo de toda sociedade, justificando, assim, a sua excepcionalidade.

A propósito disso, tratando-se os direitos sociais de uma conquista do Estado Democrático de Direito, assegurados pela Carta Magna de 1988, cuja evolução, por certo, não

¹⁷ “Para a causa vertente, de se ter, contudo, inaplicável a técnica da modulação de efeitos, na exata medida em que não presente a completude dos requisitos exigíveis. A segurança jurídica se faz presente a impedir que se desconsiderem de modo, sublinhe-se, injustificado, situações jurídicas que viessem sendo consideradas cristalizadas até o momento em que verificada alteração em sua compreensão jurídica. Há que se tomar sempre a segurança jurídica, como valor constitucional que é, e por deferência à unidade da Constituição, passível de harmonização com outros dos valores constitucionais.” [Grifo nosso.]. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 2.909**. ED, Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2018, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 23-02-2018 PUBLIC 26-02-2018, unânime, Plenário, Sessão Virtual de 2.2.2018 a 8.2.2018. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

é taxativa, em razão de a evolução da sociedade ser mais dinâmica do que o legislador constituinte poderia prever, impõe-se sejam eles traduzidos de acordo com as necessidades sociais contemporâneas. Dessa forma, o interesse social excepcional consistiria não necessariamente em um direito social contemplado pela norma constitucional, mas em uma garantia constitucional que decorre de uma análise sistemática de princípios e normas que asseguram aos cidadãos brasileiros o bem-estar social.

A esse respeito leciona Paulo Bonavides:

O constitucionalismo dessa terceira época fez brotar no Brasil desde 1934 o modelo fascinante de um Estado Social de inspiração alemã, atado politicamente a formas democráticas, em que a Sociedade e o homem-pessoa – não o homem-indivíduo – são os valores supremos. Tudo, porém, indissolivelmente vinculado a uma concepção reabilitadora e legitimante do papel do Estado com referência à democracia, à liberdade e à igualdade.¹⁸

A Suprema Corte assim se posicionou ao negar os efeitos prospectivos requeridos pelo Conselho Regional de Enfermagem do Paraná – COREN/PR, em face da declaração de inconstitucionalidade material sem redução de texto, por ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, do art. 2º da Lei nº 11.000, em RE nº 704.292, em repercussão geral, como se depreende de parte da ementa a seguir reproduzida:

8. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco, motivo pelo qual é o caso de se indeferir o pleito. 9. Negado provimento ao recurso extraordinário.¹⁹ [Grifo nosso].

¹⁸ BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

¹⁹ “EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Princípio da legalidade. Contribuições. Jurisprudência da Corte. Legalidade suficiente. Lei nº 11.000/04. Delegação aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas do poder de fixar e majorar, sem parâmetro legal, o valor das anuidades. Inconstitucionalidade. 1. Na jurisprudência da Corte, a ideia de legalidade, no tocante às contribuições instituídas no interesse de categorias profissionais ou econômicas, é de fim ou de resultado, notadamente em razão de a Constituição não ter traçado as linhas de seus pressupostos de fato ou o fato gerador. Como nessas contribuições existe um quê de atividade estatal prestada em benefício direto ao contribuinte ou a grupo, seria imprescindível uma faixa de indeterminação e de complementação administrativa de seus elementos configuradores, dificilmente apreendidos pela legalidade fechada. Precedentes. 2. Respeita o princípio da legalidade a lei que disciplina os elementos essenciais determinantes para o reconhecimento da contribuição de interesse de categoria econômica como tal e deixa um espaço de complementação para o regulamento. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade 3. A Lei nº 11.000/04 que autoriza os Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas a fixar as anuidades devidas por pessoas físicas ou jurídicas não estabeleceu expectativas, criando uma situação de instabilidade

Por outra, se infere da expressão interesse social aquele que atinge a coletividade como um todo, não se restringindo aos interesses públicos ou estatais. Do contrário, teria o legislador optado pela expressão interesse público.

Conclui-se, assim, que o excepcional interesse social, além de ser de caráter extraordinário, por seu valor na sociedade, teria que ser de absoluta relevância à manutenção do bem-estar social, sem jamais violar as garantias constitucionais expressas na nossa Constituição Federal acerca dos direitos fundamentais, aí inclusos os direitos sociais.

3.2 Requisito formal

3.2.1 *Quorum qualificado*

Os dispositivos legais que tratam da modulação de efeitos, objeto do presente estudo, em especial os dispostos nas leis acima referidas, determinam que “[...] poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado”²⁰.

Esse quórum qualificado de dois terços de seus membros, ou seja, 8 dos 11 Ministros que compõem o Pleno do STF, deve deliberar sobre a modulação de efeitos de inconstitucionalidade de suas próprias decisões, o que leva à óbvia conclusão de que a

institucional ao deixar ao puro arbítrio do administrador o estabelecimento do valor da exação – afinal, não há previsão legal de qualquer limite máximo para a fixação do valor da anuidade. 4. O grau de indeterminação com que os dispositivos da Lei nº 11.000/2000 operaram provocou a degradação da reserva legal (art. 150, I, da CF/88). Isso porque a remessa ao ato infralegal não pode resultar em desapoderamento do legislador para tratar de elementos tributários essenciais. Para o respeito do princípio da legalidade, seria essencial que a lei (em sentido estrito) prescrevesse o limite máximo do valor da exação, ou os critérios para encontrá-lo, o que não ocorreu. 5. Não cabe aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas realizar atualização monetária em patamares superiores aos permitidos em lei, sob pena de ofensa ao art. 150, I, da CF/88. 6. Declaração de inconstitucionalidade material sem redução de texto, por ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, do art. 2º da Lei nº 11.000, de 15 de dezembro de 2004, de forma a excluir de sua incidência a autorização dada aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas para fixar as contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas, e, por arrastamento, da integralidade do seu § 1º. 7. Na esteira do que assentado no RE nº 838.284/SC e nas ADI nºs 4.697/DF e 4.762/DF, as inconstitucionalidades presentes na Lei nº 11.000/04 não se estendem às Leis nºs 6.994/82 e 12.514/11. Essas duas leis são constitucionais no tocante às anuidades devidas aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, haja vista que elas, além de prescreverem o teto da exação, realizam o diálogo com o ato normativo infralegal em termos de subordinação, de desenvolvimento e de complementariedade. 8. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco, motivo pelo qual é o caso de se indeferir o pleito. 9. Nega provimento ao recurso extraordinário.” [Grifo no original.]. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 704.292. Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJE-170 DIVULG 02-08-2017 PUBLIC 03-08-2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

²⁰ *Id.* Palácio do Planalto. Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCiviel03/9868.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

declaração de inconstitucionalidade de que tratam as normas dos arts. 27 da Lei nº 9.868/99 e 11 da Lei nº 9.882/99, é aquela apreciada e declarada por Sessão Plenária da Suprema Corte.

Por outro lado, cabe aqui uma observação importante. É que esse quórum qualificado de dois terços previstos pelo art. 27 da Lei nº 9.868/99 e pelo art. 11 da Lei nº 9.882 apenas se aplica às declarações de inconstitucionalidade, não sendo exigido na modulação de efeitos prevista pelo art. 927, § 3º, do CPC, que tem aplicação nas hipóteses de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos.

4 Modulação de efeitos e controle constitucional exercido pelo STF como poder-dever

4.1 Faculdade ou poder-dever do STF

O emprego do verbo “poderá”, no art. 27 da Lei nº 9.868/99, assim como no art. 11 da Lei nº 9.882/1999, a princípio levaria o intérprete a pensar que seria facultado aos Ministros da Suprema Corte aplicar a modulação de efeitos nas declarações de inconstitucionalidade dentro de seu poder discricionário, o que não parece a melhor exegese, visto que, se de um lado o STF está autorizado pelo legislador ordinário a modular os efeitos de suas próprias decisões, por outro lado às partes também emerge o direito subjetivo de requerer essa modulação, sempre que comprovadas as razões para sua aplicação (segurança jurídica ou excepcional interesse social).

Entretanto, esse não foi o entendimento do STF, ao aplicar a modulação de efeitos em decisão onde houve mudança de jurisprudência do Tribunal quanto à substituição tributária progressiva e ao direito à restituição do ICMS, como se vê nos Embargos de Declaração promovidos pelo Estado de Minas Gerais, no RE nº 593.849²¹. Ressalvado o resultado do

²¹ “SEGUNDOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA. SÚMULA DE JULGAMENTO. ATA DE JULGAMENTO. PREMISSAS FÁTICAS. SUPORTE NORMATIVO. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. CONTRADIÇÃO. OMISSÃO. NÃO CONFIGURADA. ESCLARECIMENTO. POSSIBILIDADE. 1. Nos termos do artigo 1.022 do Código de Processo Civil, os embargos de declaração não constituem meio hábil para reforma do julgado, sendo cabíveis somente nos casos de obscuridade, contradição ou omissão da decisão impugnada, bem como para corrigir eventual erro material. 2. Os embargos declaratórios não se prestam à rediscussão do assentado em paradigma de repercussão geral, com pretensão de efeitos infringentes, mesmo que a título de reparar equívocos fáticos e normativos, os quais foram suscitados no curso do processo e devidamente enfrentados e valorados pela corrente majoritária do STF. 3. A despeito de veicular pretensões estranhas às hipóteses legais de cabimento de embargos de declaração, a jurisprudência do STF admite o acolhimento de embargos declaratórios tão somente para prestação de esclarecimento reputado necessário, sem quaisquer efeitos infringentes. 4. A tese de julgamento que consta em ata de julgamento publicada no Diário Oficial possui força de acórdão, até a publicação deste. Assim, o marco temporal de observância da orientação jurisprudencial para casos futuros ajuizados após o

juízo acerca do não cabimento dos Embargos de Declaração e o próprio mérito da aplicação da modulação de efeitos baseada na mudança de jurisprudência, que parece acertada, com a devida *vênia* equivocaram-se os Ministros do STF quando afirmaram se tratar de uma faculdade conferida a essa Corte.

Ora, embora as leis sob análise, inclusive a norma prevista no art. 927, § 3º, do CPC, que dispõem sobre a modulação de efeitos, tenham utilizado o verbo *poder*, não se concorda com a ilação no julgamento acima referido (RE nº 593.849), de que se trataria de uma faculdade outorgada pelo legislador à Suprema Corte, porque tornaria discricionária a atividade jurisdicional de controle de constitucionalidade que discricionária não é, por não pressupor juízo de conveniência, e, sim, juízo de validade da norma infraconstitucional perante a norma máxima (CRFB/1988).

Nesse sentido, ousamos afirmar que a modulação constitui mais uma forma de controle de constitucionalidade de lei, cujo suporte são os valores que decorrem dos próprios princípios e garantias constitucionais, segurança jurídica ou excepcional interesse social, desde que comprovadamente presentes no caso concreto.

Conclui-se, neste ponto, que a modulação de efeitos consiste em um poder-dever conferido pelo legislador ao STF, bem como um direito subjetivo outorgado às partes, condicionado à comprovação de um dos requisitos previstos no art. 27 da Lei nº 9.868/99, ou no art. 11 da Lei nº 9.882/99, consubstanciados na segurança jurídica ou no excepcional interesse social, ou, ainda, na alteração da jurisprudência pacífica dos Tribunais Superiores, esse último previsto pelo art. 927, § 3º do CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

No próximo tópico abordaremos a questão relativa à modulação da decisão a partir de um marco estabelecido pelo Supremo Tribunal Federal, previsto nas leis em comento.

juízo do paradigma deve ser considerado a partir da publicação da tese ou súmula da decisão em meio oficial. Arts. 1.035, §11, e 1.040 do CPC. 5. Não há omissão na súmula da decisão, por não abarcar os casos em que a base presumida é menor do que a base real, porquanto se trata de inovação processual posterior ao julgamento, não requerida ou aventada no curso do processo. De todo modo, a atividade da Administração Tributária é plenamente vinculada ao arcabouço legal, independentemente de autorização ou explicitação interpretativa do Poder Judiciário, nos termos do art. 3º do CTN. 6. **Não há contradição na modulação de efeitos da decisão recorrida realizada, pois se trata de faculdade processual conferida ao STF, em caso de alteração da jurisprudência dominante, condicionada à presença de interesse social e em prol da segurança jurídica.** Não há, então, relação de causalidade entre a mudança de entendimento jurisprudencial e a adoção da técnica de superação prospectiva de precedente (*prospective overruling*). Art. 927, §3º, do CPC. 7. O comando dispositivo do acórdão detém densidade suficiente para a satisfação executiva da pretensão deduzida em juízo, sendo assim o montante e as parcelas devidas ultrapassam o âmbito de cognoscibilidade do recurso extraordinário e de conveniência da sistemática da repercussão geral. RE-QO 593.995, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, DJe 17.06.2014. 8. Embargos declaratórios rejeitados.” [Grifo nosso.]. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 593.849**. ED-segundos, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 08/11/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-263 DIVULG 20-11-2017 PUBLIC 21-11-2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

4.2 Modulação temporal

Como se depreende do art. 27 da Lei nº 9.868/99 e do art. 11 da Lei nº 9.882/99, o STF “poderá” restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, determinando que somente tenha eficácia a partir do seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a fixar.

Em alguns casos, os Ministros da Suprema Corte vêm fixando um marco processual para os efeitos prospectivos terem início, sob a justificativa de compatibilizar a aplicação da modulação de efeitos, sob os fundamentos (segurança jurídica e/ou excepcional interesse social), com as normas e princípios constitucionais vigentes.

Em sede da ADI nº 4.481, o STF, baseando-se no princípio da boa-fé e da segurança jurídica, julgou parcialmente provida a modulação de efeitos, por entender que a norma declarada inconstitucional vigorou por 8 anos sem que fosse suspensa pela Corte²².

Como se demonstrará no próximo tópico, a modulação de efeitos a partir de um dado momento processual é utilizada com mais frequência pelo STF, especialmente nos casos em que a norma não foi suspensa e esse tribunal demorou longos anos para o julgamento do mérito da causa, a exemplo da decisão acima ementada.

5 Critérios e fundamentos sedimentados pela Suprema Corte para a aplicação ou negativa da modulação de efeitos

Os fundamentos jurídicos, abordados nos tópicos anteriores, que norteiam a aplicação da modulação de efeitos pelo STF consistem na segurança jurídica ou no excepcional interesse social, ambos interpretados à luz das normas e princípios constitucionais. Nosso foco, agora, é procurar entender quais critérios guiam o entendimento dessa Corte para o acolhimento ou a negativa dos efeitos prospectivos pleiteados em matéria tributária.

²² “TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, g, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS. 1. A instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual, na forma do art. 155, §2º, XII, g, da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75. 2. De acordo com a jurisprudência do STF, o mero diferimento do pagamento de débitos relativos ao ICMS, sem a concessão de qualquer redução do valor devido, não configura benefício fiscal, de modo que pode ser estabelecido sem convênio prévio. 3. A modulação dos efeitos temporais da decisão que declara a inconstitucionalidade decorre da ponderação entre a disposição constitucional tida por violada e os **princípios da boa-fé e da segurança jurídica**, uma vez que a norma vigorou por oito anos sem que fosse suspensa pelo STF. A supremacia da Constituição é um pressuposto do sistema de controle de constitucionalidade, sendo insuscetível de ponderação por impossibilidade lógica. 4. Procedência parcial do pedido. Modulação para que a decisão produza efeitos a contar da data da sessão de julgamento.” [Grifo nosso.]. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 4.481**. Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 11/03/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-092 DIVULG 18-05-2015 PUBLIC 19-05-2015. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

Como se extrai de algumas decisões analisadas neste estudo, um dos primeiros critérios para a aplicação da modulação pelos Ministros do STF consiste na comprovação, no caso concreto, de ameaça à segurança jurídica ou a presença do excepcional interesse social, ambos fundamentos interpretados à luz das garantias e dos direitos fundamentais previstos na CRFB.

O eminente Relator Dias Toffoli, ao negar o pedido de modulação de efeitos pelo Conselho Regional de Enfermagem do Paraná – COREN/PR, no RE nº 704.292²³, sustentou que, por se tratar de medida extrema, só se justificaria se comprovado gravíssimo risco à ordem social.

A prova robusta de um dos requisitos autorizadores da modulação (ameaça à segurança jurídica ou o excepcional interesse social) constitui, portanto, um dos critérios utilizados pelo STF para conceder ou negar a pretendida eficácia prospectiva.

Outro critério considerado pela Suprema Corte, para esse efeito, diz respeito à **confiança legítima e à boa-fé**, especialmente nos casos em que essa Corte não tenha suspenso em caráter liminar a norma declarada inconstitucional ou tenha mudado de entendimento muito tempo depois, aplicando, nesses casos, os efeitos prospectivos a partir de um marco temporal, como se depreende dos fundamentos da ADI nº 4.481, anteriormente analisada.

Outra regra que vem sendo utilizada pelo STF para modular o marco temporal dos efeitos prospectivos diz respeito ao não alcance das ações já ajuizadas, no caso de concessão da modulação em caráter liminar em sede de ADI²⁴.

Sedimentou-se, também, no âmbito da jurisprudência da Suprema Corte, regra que diz respeito à posição desse Tribunal acerca da inexistência de repercussão geral em recurso extraordinário que busca atribuir efeitos prospectivos à declaração incidental de

²³ “Modulação dos efeitos da decisão: A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é **medida extrema**, a qual somente se justifica **se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social**. As razões recursais não contêm indicação concreta nem específica desse risco, motivo pelo qual entendo ser o caso de indeferir o pleito. Não obstante, creio ser assente na Corte que a declaração de inconstitucionalidade tem efeitos repristinatórios, porquanto fulmina a norma desde seu surgimento, na medida em que não estou a dar o efeito prospectivo à modulação.” [Grifo nosso.]. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 704.292**. Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-170 DIVULG 02-08-2017 PUBLIC 03-08-2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

²⁴ “DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. PROTOCOLO CONFAZ Nº 21. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA NA ADI 4.628. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. INAPLICABILIDADE ÀS AÇÕES JÁ AJUIZADAS. **1. Nos termos da jurisprudência da Corte, a modulação dos efeitos a partir do deferimento da concessão da medida liminar na ADI 4.628, não se aplica às ações já ajuizadas.** No caso, o recorrente está impedido de cobrar o ICMS incidente em decorrência do Protocolo nº 21/2011 por força da medida antecipatória concedida no presente mandado de segurança desde janeiro de 2012. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.” [Grifo nosso.]. *Id.* Supremo Tribunal Federal. **ARE nº 864.799 AGR/MT**. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

inconstitucionalidade, entendimento que sobressai em inúmeros recursos interpostos pelo Estado do Rio de Janeiro, em face de decisão acerca da inconstitucionalidade do IPTU alíquotas progressivas anteriormente à EC 29/2000, como registra a seguinte ementa:

RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. Tributo. IPTU. Taxas de Iluminação Pública e de Coleta de Lixo e Limpeza Pública. Alíquotas progressivas. Inconstitucionalidade reconhecida. Atribuição de efeitos prospectivos à decisão. Ausência de repercussão geral. Recurso não conhecido. **Não apresenta repercussão geral recurso tendente a atribuir efeitos prospectivos (*ex nunc*) a declaração incidental de inconstitucionalidade.**²⁵ [Grifo nosso.].

A propósito disso, merece destaque o entendimento do STF acerca da modulação temporal de efeitos pleiteada pelo Estado do RJ, em sede de controle difuso de constitucionalidade, conteúdo estampado na ementa a seguir colacionada:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL URBANA (IPTU). MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. PROGRESSIVIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 668/STF. Ambas as Turmas desta Corte vêm decidindo que a progressividade do IPTU do município do Rio de Janeiro antes da EC 29/2000 era inconstitucional. CONSTITUCIONAL. CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO TEMPORAL DA DECLARAÇÃO INCIDENTAL DE INCONSTITUCIONALIDADE. **A orientação do Supremo Tribunal Federal admite, em situações extremas, o reconhecimento de efeitos meramente prospectivos à declaração incidental de inconstitucionalidade.** Requisitos ausentes na hipótese. Precedentes da Segunda Turma. Agravo regimental conhecido, mas ao qual se nega provimento.²⁶ [Grifo nosso.].

Como se vê, o STF vem admitindo a modulação nas declarações de inconstitucionalidade de caráter incidental, em casos extremos, especialmente quando se tratar de matéria já pacificada por essa Corte, o que se parece a melhor exegese, em razão dos efeitos vinculantes das decisões plenárias, que servem de paradigma para os demais Tribunais.

Aliás, a modulação temporal de efeitos de inconstitucionalidade, no caso de súmula vinculante também encontra respaldo na Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, que regulamenta o art. 103-A da CF, cujo art. 4º preceitua:

²⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 592.321 RG**. Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 01/08/2009, DJe-191 DIVULG 08-10-2009 PUBLIC 09-10-2009 EMENT VOL-02377-07. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

²⁶ *Id.* Supremo Tribunal Federal. **AI nº 627.770 AgR**. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/10/2011, DJe-203 DIVULG 20-10-2011 PUBLIC 21-10-2011 EMENT VOL-02612-02 PP-00220. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

Art. 4º A súmula com efeito vinculante tem eficácia imediata, mas o Supremo Tribunal Federal, por decisão de 2/3 (dois terços) dos seus membros, **poderá restringir os efeitos vinculantes ou decidir que só tenha eficácia a partir de outro momento, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse público.**²⁷ [Grifo nosso.].

Dessa forma, é inequívoco que o STF está autorizado a conceder efeitos prospectivos de suas decisões de inconstitucionalidade tanto em sede de controle concentrado, como em sede de controle difuso, inclusive em caráter incidental, sempre que comprovadamente presentes a ameaça à segurança jurídica ou o excepcional interesse social.

Retomando a análise do acórdão que se adota como paradigma em ordem a demonstrar os critérios utilizados pelo Supremo Tribunal Federal para modular os efeitos de lei declarada inconstitucional, no caso a que diz respeito ao ITPU progressivo cobrado pelo Município do Rio de Janeiro anteriormente à EC 29/2000, reproduz-se a fundamentação jurídica acerca dos efeitos prospectivos, extraída do voto do eminente Relator Ministro Joaquim Barbosa:

Pondero que, em matéria tributária, a aplicação de efeitos prospectivos à declaração incidental de inconstitucionalidade demanda um grau ainda mais elevado de parcimônia, porquanto é truísmo afirmar que os valores arrecadados com a tributação se destinam ao emprego em finalidades públicas. **Portanto, não basta ao sujeito ativo apontar a destinação de índole pública do produto arrecadado para justificar a modulação temporal dos efeitos de declaração de inconstitucionalidade, sob risco de se inviabilizar qualquer pretensão de restituição de indébito tributário, em evidente prejuízo da guarda da constitucionalidade e da legalidade das normas que instituem as exações.**

Evidentemente, a possibilidade que o sistema jurídico confere ao Supremo Tribunal Federal para modular no tempo os efeitos da declaração de inconstitucionalidade e a destinação do produto da arrecadação ao exercício de atividades estatais não podem redundar na imunização do Estado ao dever de zelar pela validade das normas jurídicas que cria, favorecendo assim a especulação legal.²⁸ [Grifo nosso.].

Embora a tendência do STF se mostre-se denegatória dos efeitos prospectivos, em especial em casos que envolvem matéria tributária e a consequente restituição de tributos, encontrou-se um julgamento de parcial provimento de pedido de modulação de efeitos proposto pelo INSS no RE nº 559.943/RS, após reconhecimento da inconstitucionalidade

²⁷ BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 11.417**, de 19 de dezembro de 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Lei/L11417.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

²⁸ *Id.* Supremo Tribunal Federal. **AI nº 627.770 AgR**. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/10/2011, DJe-203 DIVULG 20-10-2011 PUBLIC 21-10-2011 EMENTA VOL-02612-02 PP-00220. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

formal dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, por desrespeito à reserva constitucional de lei complementar (CF, art. 146, III, “b”), como se infere do voto do Ministro Gilmar Mendes:

Estou acolhendo parcialmente o pedido de modulação de efeitos, tendo em vista a repercussão e a **insegurança jurídica** que se pode ter na hipótese; mas estou tentando delimitar esse quadro de modo **a afastar a possibilidade de repetição de indébito de valores recolhidos nestas condições** com exceção das ações propostas antes da conclusão do julgamento.²⁹ [Grifo nosso.].

Aliás, a diferença de tratamento dada pelo STF ao Poder Público e ao Contribuinte, quando requerentes do pedido de modulação, é flagrante nesse julgamento, conforme destacado pelo Ministro Marco Aurélio, que foi voto vencido nesse aspecto:

Indago: podemos cogitar de contexto a autorizar a modulação? **A meu ver, não. E decidimos, há pouco – só que aqui os ventos beneficiam o Estado e no caso a que me refiro, o pleito se mostrou dos contribuintes em situação mais favorável à modulação, e ela foi rechaçada, quando examinamos a questão da alíquota zero e do Imposto sobre Produtos Industrializados. O Tribunal, nessa oportunidade – e buscavam os contribuintes a modulação apontou que não haveria como se cogitar de insegurança jurídica porque os pronunciamentos anteriores, estes sim a favor dos contribuintes, dos beneficiários do pleito de modulação, não teriam transitado em julgado.** Ora, Presidente, neste caso concreto, em que a jurisprudência do Supremo, desde 1969, sempre foi no sentido de se ter como indispensável o trato da matéria mediante lei complementar – e a Lei nº 8.212, repito, é de 1991 não há premissa que leve o Tribunal a quase sinalizar no sentido de que vale a pena editar normas inconstitucionais porque, posteriormente, ante a morosidade da Justiça, se acaba chegando a um meio termo que, em última análise – em vez de homenagear a Constituição, de torná-la realmente observada por todos, amada por todos, passa a mitigá-la, solapá-la, feri-la praticamente de morte.

De mais a mais, os contribuintes que recolheram indevidamente o tributo não terão o prazo de dez anos para a ação de repetição de indébito! Disporão de cinco anos, o que já afasta gama enorme de contribuintes que teriam direito à devolução do que satisfeito à margem da ordem jurídica, considerada toda sorte de medidas coercitivas do próprio Estado. **Não vejo com bons olhos, Presidente, a modulação em caso que acaba por diminuir a eficácia da Constituição Federal. A modulação quando, em última análise, há o prejuízo para os contribuintes, já**

²⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 559.943 /RS**. Sessão Plenária, 12.06.2008, por maioria vencido o Ministro Marco Aurélio que negou provimento aos efeitos “ex nunc”. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

exasperados com a carga tributária e, também, o locupletamento do Estado.³⁰ [Grifo nosso.].

Entretanto, em que pese a diferença de tratamento apontada pelo Ministro Marco Aurélio, nos casos concretos acima referidos (prescrição ou decadência de contribuições previdenciárias e IPI alíquota zero) faz-se necessário esclarecer que, na grande maioria das questões que envolvem questões tributárias, o STF sempre se pautou pela negativa dos efeitos prospectivos, não acolhendo os argumentos consequencialistas suscitados pela Fazenda Pública, que dizem respeito aos riscos orçamentários ou outras questões econômicas, alheias à esfera jurídica.

A propósito disso, o professor Eurico de Santi³¹, em notável artigo produzido no âmbito das pesquisas desenvolvidas no Núcleo de Estudos Fiscais (NEF) da FGV Direito SP, após apontar todos os casos que envolvem pedidos de modulação encaminhados ao STF pelo contribuinte nas ações de constitucionalidade de lei e pelo Estado após a declaração de inconstitucionalidade, pesquisados junto ao *site* do STF, concluiu categoricamente:

Conforme demonstrado, a jurisprudência do STF é inabalável e invicta no sentido de negar a modulação de efeitos em matéria de repetição de indébito tributário. O artigo 27 da Lei 9.868/99 foi criado para resolver casos de insegurança jurídica e de interesse social que se justificam em face de legítimas expectativas normativas frustradas pelo controle de constitucionalidade do STF. É descabido e juridicamente torpe admitir que o Fisco crie tributos em desrespeito à legalidade e à segurança jurídica mediante a edição de norma inconstitucional, para depois de reconhecida a patente inconstitucionalidade perante o STF, pleitear a convalidação dos efeitos de sua ilegalidade em nome da segurança jurídica. Portanto, é completamente descabida a pretensão do Fisco federal pleitear a modulação dos efeitos da decisão do STF que decretou a inconstitucionalidade da parte do artigo 7º, inciso I, da Lei 10.865, que se referia à inclusão do ICMS e do próprio PIS/COFINS-Importação na base de cálculo dessas contribuições: quem cria a insegurança não pode alegá-la em benefício próprio, devendo os alegados R\$ 34 bilhões envolvidos na causa, servir tão-apenas na dosimetria da pena dos responsáveis por tamanho dano ao cidadão contribuinte.³² [Grifo nosso.].

³⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 559.943 /RS**. Sessão Plenária, 12.06.2008, por maioria vencido o Ministro Marco Aurélio que negou provimento aos efeitos “ex nunc”. p. 2234-2235. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

³¹ DE SANTI, Eurico. A modulação no controle de constitucionalidade de novos tributos. **Boletim de Notícias Conjur**. 10.07.2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-jul-10/eurico-santi-modulacao-supremo-criacao-tributo>. Acesso em: 07 nov. 2019.

³² *Ibid.*

Com efeito, a pesquisa realizada pelo professor e pesquisador Eurico de Santi junto ao NEF – Núcleo de Estudos Fiscais da Escola de Direito de São Paulo da FGV – cujos resultados foram revelados no mencionado artigo, demonstra que o Supremo Tribunal Federal, nos casos de declaração de inconstitucionalidade, não concedeu a modulação dos efeitos *ex nunc*, ressaltando o direito à repetição do indébito tributário, a saber: empréstimo compulsório, FINSOCIAL, progressividade do IPTU, ICMS importação PF, ampliação da base de cálculo do PIS/COFINS e FUNRURAL.

Nesse trabalho exemplar, o professor Eurico de Santi também comprova que o STF guarda coerência institucional nos casos julgados em desfavor dos contribuintes, quando o FISCO obtém o reconhecimento da constitucionalidade de lei tributária: FINSOCIAL sobre a receita bruta de prestadoras de serviços, IPI, insumos, alíquota zero, isentos ou não tributados, COFINS sobre o faturamento de sociedades de profissão regulamentada. Em todos esses casos, a Suprema Corte negou os efeitos prospectivos pela mesma razão, inexistência de insegurança jurídica.

Encontram-se, ainda, no mencionado trabalho de pesquisa, os resultados constantes no *site* do STF nos casos em que esse Tribunal reconheceu a insegurança jurídica, na sua maioria em face de alteração de jurisprudência ou lacuna legislativa, tais como decadência e prescrição de contribuições previdenciárias, conflito de competência para julgar matéria de previdência privada, entre outros.

Salienta-se, assim, que a modulação de efeitos em matéria tributária é aplicada pelo STF nas hipóteses de mudança de jurisprudência, a fim de preservar a confiança legítima e a boa-fé, valores, aliás, contemplados pelo CPC, nessas hipóteses (art. 927, §§ 3º e 4º), não possuindo aplicação, a nosso ver, nos casos de declaração de inconstitucionalidade de lei tributária sob argumentos consequencialistas que dificultam, inclusive, a defesa dos contribuintes, porque baseados em pressupostos financeiros, econômicos, de difícil compreensão e comprovação, que estão longe de ser jurídicos, em que pesem os esforços dos consequencialistas no sentido contrário.

Conclusão

Sem ter a pretensão de esgotar matéria tão complexa, a análise da jurisprudência produzida no âmbito da Suprema Corte permite concluir que os argumentos consequencialistas, suscitados pelo Poder Público, com frequência, com base no art. 27 da Lei nº 9.868/99, visando justificar pedido de efeito prospectivo de decisão declaratória de inconstitucionalidade de lei, não vêm sendo acolhidos pelos Ministros do STF, nos casos que

envolvem matéria tributária. Em sua grande maioria, a denegação decorre da não comprovação do requisito da segurança jurídica, que deve se compatibilizar com o sistema constitucional tributário e a ele se curvar, com ênfase especial ao princípio da legalidade, assim como às limitações constitucionais impostas ao poder de tributar.

Cabe, portanto, ao STF o poder-dever de apreciar os pedidos de modulação com cautela, inclusive sob a ótica do seu cabimento e da via processual eleita, que comporte o contraditório e a produção de provas, sob pena de se criar via recursal excepcional sem previsão no Código de Processo Civil brasileiro, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela CRFB.

Em se tratando de matéria tributária, os efeitos prospectivos pleiteados, em especial pelo Poder Público, como reconhecido pelos próprios Ministros do STF, são medida extrema, que não têm o condão de deslegitimar o direito à restituição dos tributos pagos indevidamente, sob a égide de norma declarada inconstitucional, garantia assegurada pelo Código Tributário Nacional aos contribuintes, sob pena de violar garantias constitucionais, gerar incertezas e situações conflitantes com o Estado Democrático de Direito adotado pela Carta Magna brasileira.

Em face disso, espera-se que o STF, seguindo a linha de seus próprios fundamentos, sedimentados na sua jurisprudência em matéria tributária, rejeite os Embargos de Declaração promovidos pela Fazenda Nacional contra decisão recente do STF (RE nº 574.706), que reconheceu o direito à exclusão do imposto (ICMS) da base de cálculo do PIS/COFINS, aferindo com rigor a prova dos requisitos indispensáveis da segurança jurídica ou do excepcional interesse social, ambos interpretados sob o manto das garantias constitucionais e dos direitos fundamentais, haja vista a supremacia das normas constitucionais.

Conclui-se assim que o controle de constitucionalidade de leis tributárias segue a regra geral da nulidade dos atos praticados sob a égide de lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que exerce o papel de guardião da Constituição Federal da República do Brasil e, por conseguinte, dos direitos individuais e das limitações do poder de tributar, plasmados especialmente no princípio da legalidade, consignado no art. 150, inciso I, da CRFB, que veda expressamente à União, Estados e Municípios o direito de exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, preservando assim o direito à repetição de indébito dos tributos pagos indevidamente, respeitado o prazo prescricional.

Por fim, conclui-se que não podem prosperar os pedidos de modulação realizados pelas Fazendas Públicas, que tenham como único propósito negar aos contribuintes o direito à restituição do indébito, enquanto vigorou lei declarada inconstitucional pelo pleno do STF,

sob pena de se desvirtuar os princípios da legalidade tributária e da segurança jurídica que regem as relações jurídicas tributárias, estimulando, dessa forma, a aprovação de leis voltadas ao aumento da arrecadação fiscal geradoras de imenso sentimento de injustiça, de desconfiança com os Poderes Públicos e de desordem social, bem como a evasão deste país, já tão castigado pela corrupção generalizada, de empresas que propiciam a recuperação e o crescimento da economia nacional, através da geração de riqueza e emprego.

Referências

ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 11.417**, de 19 de dezembro de 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Lei/L11417.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 13.105**, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 8.134**, de 27 de dezembro de 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8134.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 9.868**, de 10 de novembro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil03/9868.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Palácio do Planalto. **Lei nº 9.882**, de 3 de dezembro de 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19882.htm. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 2.909**. ED, Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 09/02/2018, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 23-02-2018 PUBLIC 26-02-2018, unânime, Plenário, Sessão Virtual de 2.2.2018 a 8.2.2018. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 2154/DF**. DISTRITO FEDERAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE. Julgamento: 24/09/2001. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 2258**. DISTRITO FEDERAL Relator: MIN. DIAS TOFFOLI. Redator do acórdão: Apenso Principal: ADI 2154. 04/12/2017 Convertido em eletrônico em 04/12/2017. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 4.481**. Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 11/03/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-092 DIVULG 18-05-2015 PUBLIC 19-05-2015. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 513**. Relator: Min. Célio Borja, Tribunal Pleno, julgado em 14/06/1991, DJ 30-10-1992, PP – 19514 EMENT VOL-01682-01 PP-00043 RTJ VOL-00141-03 PP-00739, decisão publicada no D.J. em 30.010.92. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 939/DF**. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **AI nº 627.770 AgR**. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/10/2011, DJe-203 DIVULG 20-10-2011 PUBLIC 21-10-2011 EMENT VOL-02612-02 PP-00220. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ARE nº 864.799 AGR/MT**. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 147.776-8/SP**. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 559.943 /RS**. Sessão Plenária, 12.06.2008, por maioria vencido o Ministro Marco Aurélio que negou provimento aos efeitos “ex nunc”. p. 2234-2235. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 592.321 RG**. Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 01/08/2009, DJe-191 DIVULG 08-10-2009 PUBLIC 09-10-2009 EMENT VOL-02377-07. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 593.849**. ED-segundos, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 08/11/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-263 DIVULG 20-11-2017 PUBLIC 21-11-2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 704.292**. Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-170 DIVULG 02-08-2017 PUBLIC 03-08-2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em: 07 nov. 2019.

DE SANTI, Eurico. A modulação no controle de constitucionalidade de novos tributos. **Boletim de Notícias Conjur**. 10.07.2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-jul-10/eurico-santi-modulacao-supremo-criacao-tributo>. Acesso em: 07 nov. 2019.

SILVA, J. A. **Curso de direito constitucional positivo**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

TORRES, H. T. **Modulação de efeitos da decisão e o ativismo judicial**. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2012-jul-18/consultor-tributario-modulacao-efeitos-decisoes-fundamental-autores>. Acesso em: 07 nov. 2019.