

Coordenador
SACHA CALMON NAVARRO COELHO

SEGURANÇA JURÍDICA

Irretroatividade das Decisões Judiciais
Prejudiciais aos Contribuintes

Livro em louvor à Professora
Misabel de Abreu Machado Derzi



O GEN | Grupo Editorial Nacional reúne as editoras Guanabara Koogan, Santos, Roca, AC Farmacêutica, Forense, Método, LTC, E.P.U. e Forense Universitária, que publicam nas áreas científica, técnica e profissional.

Essas empresas, respeitadas no mercado editorial, construíram catálogos inigualáveis, com obras que têm sido decisivas na formação acadêmica e no aperfeiçoamento de várias gerações de profissionais e de estudantes de Administração, Direito, Enfermagem, Engenharia, Fisioterapia, Medicina, Odontologia, Educação Física e muitas outras ciências, tendo se tornado sinônimo de seriedade e respeito.

Nossa missão é prover o melhor conteúdo científico e distribuí-lo de maneira flexível e conveniente, a preços justos, gerando benefícios e servindo a autores, docentes, livreiros, funcionários, colaboradores e acionistas.

Nosso comportamento ético incondicional e nossa responsabilidade social e ambiental são reforçados pela natureza educacional de nossa atividade, sem comprometer o crescimento contínuo e a rentabilidade do grupo.



Rio de Janeiro

afastar o Poder Judiciário do cumprimento de seu papel institucional, que é o dever de prover a justiça individual, caso a caso. Na substituição tributária progressiva, por exemplo, em face de um contribuinte que demonstre ter arcado com tributo a maior, seja porque não se realizou o fato gerador futuro, seja porque a base de cálculo foi superestimada pela Administração Tributária, o juiz deve fazer justiça no caso concreto, admitindo sempre tratar dos casos marginais, para colher o direito fundamental à tributação de acordo com a capacidade contributiva. Nem pode o Poder Judiciário descaracterizar o ICMS ou o IPI (que são tributos neutros, indiferentes à competitividade), o que ocorre todas as vezes em que o tributo incidir sobre preços fictícios, irrealis e rígidos. Apenas alguns conseguirão repassá-los para o consumo, mas outros estarão em situação desvantajosa, por razões de imposto...

A liberdade legislativa ou a regulamentar do Poder Executivo estão restringidas por aqueles valores e princípios fundamentais, sua discricionariedade não se confunde com o *arbitrio de um querer qualquer*, que não encontra justificação nas normas superiores da Constituição. Igualmente o Poder Judiciário não pode abandonar sua missão institucional de criar a norma individual, caso a caso. A *praticidade* não tem primazia sobre a *justiça* (que sempre exige considerações de aspectos individuais).¹⁰⁰

¹⁰⁰ DERZI, Misabel de Abreu Machado. A praticidade e o papel institucional do Poder Judiciário. A separação de poderes em jogo cit., item 3.

4

REFLEXÕES SOBRE A MODULAÇÃO DOS EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS A PARTIR DA JURISPRUDÊNCIA RECENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Luís Eduardo Schoueri e
Aline Nunes dos Santos

Sumário: I. A possibilidade de modulação dos efeitos das decisões de inconstitucionalidade: I.1 A modulação dos efeitos das decisões e os modelos de controle de constitucionalidade - I.2 A supremacia da Constituição e a segurança jurídica sob o paradigma do Estado Democrático de Direito - I.3 O papel do Poder Judiciário na concretização da ordem constitucional - II. A possibilidade de modulação dos efeitos nas hipóteses de modificação de jurisprudência - III. A modulação dos efeitos das decisões judiciais na jurisprudência recente do Supremo Tribunal Federal: III.1 A possibilidade de modulação dos efeitos da decisão proferidas em processos de natureza subjetiva; III.2 A necessidade de declaração de inconstitucionalidade ou modificação de jurisprudência consolidada como pressuposto para a modulação - III.3 A segurança jurídica como fundamento para a modulação - IV. Conclusão

I. A POSSIBILIDADE DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS DAS DECISÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

A possibilidade de modulação dos efeitos das decisões judiciais tem despertado, a cada dia, maior interesse teórico e prático na comunidade jurídica. Não poderia ser mais oportuna, daí, a ideia de festejar a produção acadêmica da Professora Titular da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, Misabel de Abreu Machado Derzi, trazendo contribuições para tema que tem merecido atenção especial da homenageada.

Embora a modulação dos efeitos das decisões judiciais não seja uma possibilidade exclusivamente afeita ao direito tributário, a questão já foi discutida em importantes decisões do Supremo Tribunal Federal.¹ A partir desses julgados, algumas questões merecem reflexão mais acurada.

¹ As decisões serão expostas e analisadas nos item III do presente trabalho.

Legalmente, a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões de inconstitucionalidade foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro com a edição da Lei 9.868/1999, a qual disciplinou o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade, perante o Supremo Tribunal Federal.

Consoante o art. 27 daquela Lei, o Supremo Tribunal Federal, ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo “tendo em vista razões de segurança jurídica ou excepcional interesse social, poderá, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos da declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado”.

Sem adentrar, por ora, seu conteúdo, cumpre-nos registrar haver quem entenda que o referido dispositivo é maculado pela inconstitucionalidade formal, uma vez que a disciplina do conteúdo material das decisões de inconstitucionalidade é matéria de natureza eminentemente constitucional, reservada, portanto, às emendas constitucionais.²

Sobre a questão, importa registrar que a constitucionalidade do citado dispositivo é questionada em duas ações diretas de inconstitucionalidade, cujo julgamento encontra-se suspenso desde agosto de 2007.³ Não obstante, como já referido acima, o Supremo Tribunal Federal, em julgamentos posteriores ao ano de 2007, tem discutido a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões ali previstas, o que pode ser tomado como um indício de que a declaração de inconstitucionalidade seja, no mínimo, improvável. Afinal, se o próprio Supremo Tribunal Federal, por decisão de dois terços de seus integrantes, não hesita na aplicação do referido dispositivo, torna-se bastante difícil esperar que no futuro venha o Tribunal a reconhecer a inconstitucionalidade de tal prática.

É exatamente essa aplicação pelo Supremo Tribunal Federal que instiga a presente discussão. À parte da discussão acerca da inconstitucionalidade formal, cabe-nos verificar se, consoante a atual ordem constitucional, é pos-

² Paulo Roberto Lyrio Pimenta soma a esse argumento o fato de que o controle de constitucionalidade das leis é forma de controle do Poder Judiciário sobre a competência do Poder Legislativo, não sendo, assim, permitido ao “poder controlado editar norma infraconstitucional restringindo, ou até mesmo ampliando a competência do órgão controlador, no caso o Poder Judiciário. Tais alterações só poderão ser efetuadas por meio de emenda constitucional, nunca por Lei Ordinária” (Cf. PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Efeitos da decisão de inconstitucionalidade em direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2002).

³ Ação direta de inconstitucionalidade parcial omissiva ajuizada pela Confederação Nacional das Profissões Liberais – CNPL (ADI 2154-DF) e Ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil – OAB (ADI 2258/DF). Cf. Informativos 456 e 476 do Supremo Tribunal Federal.

sível ao Supremo Tribunal Federal modular os efeitos das declarações de inconstitucionalidade.

1.1 A modulação dos efeitos das decisões e os modelos de controle de constitucionalidade

É tradicional a ideia de que o modelo brasileiro de controle de constitucionalidade, influenciado pela corrente estadunidense, adotou a premissa de ser função do poder judiciário rejeitar normas inconstitucionais, cuja nulidade se daria desde a sua edição. A norma inconstitucional se confundiria, assim, com norma que nasceu inválida. Em oposição a essa corrente, na tradição austriaca, advoga-se a ideia da natureza constitutiva das decisões de inconstitucionalidade. Segundo essa doutrina, normas inconstitucionais seriam anuláveis por decisão judicial.⁴ A norma inconstitucional seria invalidada por decisão judicial.

A primeira dificuldade teórica a ser enfrentada em relação à possibilidade de modulação temporal dos efeitos das declarações de inconstitucionalidade apresenta-se pela necessidade de conciliação desse instituto com a teoria da nulidade das declarações de inconstitucionalidade, tradicionalmente adotada pela jurisprudência e doutrina pátrias.

Segundo a teoria da nulidade dos atos inconstitucionais, os atos contrários à Constituição não poderiam, em razão do princípio da supremacia da Constituição, produzir efeitos válidos, devendo ser considerados nulos desde a sua edição. Daí os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, seja em controle difuso ou concentrado, serem considerados, como regra, *ex tunc*, ainda que não haja disposição constitucional expressa nesse sentido.

O tema da modulação dos efeitos de decisões judiciais provoca instigante revisão desse dogma. Afinal, como entender nulas normas inconstitucionais se elas produzem efeitos enquanto não extraídas do universo jurídico? Beira a ingenuidade acreditar que todas as produções legislativas porventura contrárias ao texto constitucional sejam objeto de análise pelo Judiciário. No mais das vezes, produzem elas efeitos (jurídicos) incontestados.

O que causa espécie quando se trata da modulação dos efeitos, entretanto, não é o fato de o Judiciário dispor sobre o momento a partir do qual a decisão judicial passa a ter vigência (afinal, os efeitos de uma decisão judicial são sempre prospectivos, dada a impossibilidade de se mudar o passado);

⁴ Cf. MENDES, Gilmar Ferreira. *Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha*. São Paulo: Saraiva, 2004; KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. Trad. João Batista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

mais difícil é aceitar que ele possa confirmar, posto que por certo período, a vigência de uma norma que ele mesmo julga inconstitucional.

Do ponto de vista prático, as situações concretas são postas a discussão e decisão do Poder Judiciário. Declarada a inconstitucionalidade da norma, a questão que se impõe é como disciplinar os – incontestáveis – efeitos produzidos por aquela norma. Considerando a teoria da nulidade das normas inconstitucionais, haveria justificativas para sua validação? Ainda que se adotasse a teoria da anulabilidade das declarações, a questão parece se manter pelo viés negativo: dado que a decisão de inconstitucionalidade implica anulação (reversão) dos efeitos à norma inconstitucional, haveria fundamentos para a “não anulação” daqueles efeitos?

Mais importante do que a definição de adesão a uma ou outra teoria, parece-nos ser a identificação, a partir da própria Constituição, de razões justificadoras da manutenção dos efeitos das normas declaradas inconstitucionais.

Voltando-se a atenção para a disciplina constitucional do poder tributário do Estado, cujo efeito mais perverso é interferência no patrimônio dos cidadãos, verificam-se uma série de garantias limitadoras desse poder. Princípios como isonomia, legalidade, anterioridade, irretroatividade, entre outros, apresentam-se como mecanismos de ampla proteção do contribuinte contra uma incidência tributária inválida.

Partindo-se do pressuposto de que a declaração de inconstitucionalidade de uma norma tributária implica o reconhecimento de uma intervenção tributária inválida, surge a indagação: poder-se-ia sustentar a existência de motivos aptos a justificar a validação de uma incidência inconstitucional, por meio de uma decisão judicial? Na disciplina proposta pelo art. 27 da Lei 9.868/1999, tais razões foram identificadas como “segurança jurídica” e “excepcional interesse social”.

Conforme se verá abaixo, a validação dos efeitos tem causa mais profunda, já que o que se prestigia é um mandamento constitucional que confere validade aos atos praticados sob a égide da lei declarada inconstitucional. Desde já, fique claro que não é a lei inconstitucional que é preservada, mas os efeitos dos atos praticados sob sua vigência. “Segurança jurídica” e “excepcional interesse social” somente podem ser invocados, portanto, quando acarretarem a observância de valores constitucionais.

Difícilmente se poderia cogitar a ocorrência de “excepcional interesse social” para preservar os efeitos de uma lei tributária: admitir tal hipótese implicaria sustentar que a arrecadação seria uma justificativa em si mesma, olvidando que também é interesse social que o Estado não tome recursos privados sem a observância de parâmetros constitucionais. Mais adequado parece cogitar a modulação de efeitos de uma decisão em matéria tributária baseada na segurança jurídica. Daí justificar-se seu exame.

1.2 A supremacia da Constituição e a segurança jurídica sob o paradigma do Estado Democrático de Direito

A possibilidade de modulação dos efeitos das decisões de inconstitucionalidade tem inegável relação com a ideia de segurança jurídica. Afinal, sob a vigência de uma constituição suprema, a expectativa legítima dos cidadãos é de somente se sujeitar a normas constitucionais. Em uma primeira análise, poderia parecer contrária à segurança jurídica a validação dos efeitos de uma norma julgada inconstitucional (inválida). No entanto, a evolução do sentido do princípio da segurança jurídica, deve ser observada a partir da própria evolução do conceito de Estado.

Com a passagem do Estado de Direito – no qual a ideia de segurança implicava a imobilidade da ordem jurídica – para o Estado Democrático de Direito, a garantia da segurança jurídica ganha um novo desafio: conciliar institutos de um modelo clássico de governo (como a separação dos poderes e a legalidade) com a flexibilidade necessária ao desenvolvimento das finalidades econômicas e sociais constitucionalmente eleitas como objetivos estatais.

Se antes, o respeito à Constituição restringia-se à aplicação das normas isoladamente consideradas – um caso, uma norma –, sob o paradigma do Estado Democrático de Direito, a função estatal ganha uma dimensão mais ampla, que exige do julgador a análise de todo o texto constitucional na concretização dos valores ali expressos.

Nesse sentido, bem pondera a ilustre homenageada quando aduz que o conceito de Estado Democrático de Direito não pode ser apenas uma concepção formal.

A forma é apenas um dentre outros elementos que compõem a ideia de Estado Democrático. Compreendidos os seus fundamentos (art. 2.º da CF/1988) e os seus objetivos (art. 3.º, CF/1988), ao lado da forma, estão outros dados dela necessariamente integrantes, como a estrutura econômica e social e o desenvolvimento, a justiça e a igualdade, enfim, as metas a alcançar e os meios materiais utilizáveis.⁵

Daí concluir-se, independentemente da positivação por meio do art. 27 da Lei 9.868/1999, que a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões de inconstitucionalidade pode impor-se como uma exigência de concretização da própria ordem constitucional.

Com efeito, dado que não se pode negar a produção de efeitos jurídicos decorrentes de normas inconstitucionais, diante de uma decisão de inconstitu-

⁵ Cf. DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 9-10.

cionalidade, cabe ao Supremo Tribunal Federal, como guarda da Constituição, avaliar a necessidade de serem mantidos aqueles efeitos sob o fundamento de outra norma constitucional.

É essencial notar-se que o fundamento da validação não deve ser a norma inconstitucional, mas sim, outra norma extraída diretamente do texto constitucional, a qual justifica a manutenção daqueles efeitos que se concretizaram a partir da norma inválida. É importante que se tenha em vista que a ponderação é sempre *jurídica*. Somente *uma norma constitucional* pode vir a ser utilizada como fundamento para a validação dos efeitos produzidos pela norma inconstitucional.

E essa norma pode vir a ser, inclusive, a própria segurança jurídica, materializada nas normas constitucionais protetoras da confiança dos contribuintes.

Dessa forma, não se nega a premissa de que normas inconstitucionais não podem fundamentar efeitos jurídicos válidos (nulidade dos atos inconstitucionais), mas sim, busca-se, na própria Constituição, um fundamento para a validação daqueles efeitos. Nas palavras de Gilmar Mendes, “o princípio da nulidade continua a ser a regra, também no direito brasileiro. O afastamento de sua incidência dependerá de um severo juízo de ponderação que, tendo em vista análise fundada no princípio da proporcionalidade, faça prevalecer a ideia de segurança jurídica ou outro princípio constitucional relevante, manifestado sob a forma de interesse social relevante”.⁶

Em síntese: se uma norma inconstitucional produziu efeitos, esses não podem ser resguardados ou protegidos pelo Poder Judiciário sob a guarda de norma, afinal, inconstitucional. O Poder Judiciário, ao resguardá-los, invoca outra norma, a Segurança Jurídica, esta sim de índole constitucional e suficiente, no caso concreto, para dar validade jurídica à proteção daqueles efeitos.

1.3 O papel do Poder Judiciário na concretização da ordem constitucional

A concretização da supremacia da Constituição, sob essa perspectiva, depende de uma adequada compreensão da relação entre os poderes estatais no Estado Democrático de Direito. Afigura-se apropriada, nesse sentido, a proposta de Eros Roberto Grau,⁷ relativa à “libertação” da classificação tradicional – legislativa, executiva e jurisdicional – definida pelo critério orgânico ou institucional.

⁶ Cf. MENDES, Gilmar Ferreira. *Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha cit.*, p. 363.

⁷ Cf. Voto no Min. Eros Grau no Mandado de Injunção 721, rel. Min. Marco Aurélio, j. 30.08.2007. RTJ 203/01.

Na releitura proposta pelo citado autor, as funções estatais passam a ser consideradas a partir de um critério material, segundo o qual teríamos: a função normativa – de produção de normas jurídicas (= textos jurídicos), a função administrativa – de execução de normas jurídicas e a função jurisdicional – de aplicação de normas jurídicas.

Sob os ensinamentos desse mesmo autor, cabe lembrar, nesse sentido, que norma e texto não se identificam.⁸ A função normativa exercida, primordialmente, pelo Poder Legislativo, compreende a produção de textos legislativos. Esses, por sua vez, deverão ser interpretados, para que se tenha, efetivamente, uma norma jurídica. A norma é o resultado da interpretação de um texto normativo. A norma inconstitucional é o resultado da interpretação do texto da Constituição.

Nesse passo, a função do Poder Judiciário na preservação da ordem constitucional revela-se fundamental.

Ao exercer sua função jurisdicional, (...) o Poder Judiciário nada mais faz do que interpretar os textos normativos, atribuindo-lhes sentidos, produzindo e aplicando normas. Nesse processo, não é incomum que seja produzido novo texto, o qual também será posteriormente interpretado/aplicado, como ocorre na hipótese de edição de súmulas vinculantes, para citar-se um exemplo.⁹

É preciso lembrar que a interpretação/aplicação não é tarefa exclusiva do Poder Judiciário. Como já dissemos, nem todos os textos normativos são submetidos à apreciação jurisdicional. Publicados os textos, todos os aplicadores do direito serão potenciais intérpretes. O prestador de serviço que após a leitura da lei, identifica um comando normativo que lhe impõe o pagamento de determinada quantia ao Estado em razão de sua atividade, nada mais faz do que interpretar a lei e identificar uma norma. Ao recolher o tributo devido, aplica a norma resultante de sua interpretação. Não é preciso, nem possível, que o Judiciário sempre se manifeste. Sua função é necessária quando houver conflitos sobre a adequada interpretação/aplicação.

A possibilidade de existirem conflitos pode ocorrer porque, no processo de interpretação, vários sentidos possíveis podem ser atribuídos a um mesmo texto. É dizer, a partir dos mesmos enunciados, várias normas podem

⁸ Cf. GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

⁹ Cf. Voto no Min. Eros Grau no Mandado de Injunção 721, rel. Min. Marco Aurélio, j. 30.08.2007. RTJ 203/01.

ser construídas.¹⁰ Quando determinado sentido é incompatível com a ordem constitucional, tem-se uma norma inconstitucional.

Como exemplo, pode-se lembrar que, na definição da base de cálculo da COFINS, a equiparação do conceito de faturamento ao de receita bruta, entendida como a receita decorrente das vendas de mercadorias e/ou vendas de serviços (LC 70/1991) foi declarada constitucional.¹¹ Por outro lado, quando à receita bruta foi atribuído o sentido de toda e qualquer receita (Lei 9.718/1998), a norma foi declarada inconstitucional.¹² Diante de um mesmo termo, sentidos diversos foram determinantes para a constitucionalidade ou não de uma norma.

Conforme determina o art. 102, *caput*, da Constituição Federal, cabe ao Supremo Tribunal Federal o papel de guarda da Constituição. Assim, quando posta em litígio, em última instância, é o STF quem define qual, entre os sentidos possíveis, se coaduna ou não com a ordem constitucional.

Uma vez que as declarações de (in)constitucionalidade, quando proferidas em controle abstrato, têm eficácia *erga omnes*, isto é, produzem efeitos em relação a todos os cidadãos, é inegável sua importância como elemento constitutivo do ordenamento jurídico. Ao atribuir aos textos normativos determinados sentidos, o Supremo Tribunal Federal produz normas jurídicas, que passam a ser direito posto. Quando afasta do sistema sentidos que julga inconstitucionais, exclui do sistema aquelas normas.

E não há, nesse raciocínio, qualquer ofensa ao princípio da separação dos poderes. A produção da norma judicial não está desvinculada da produção de textos pelo Legislativo, mas deve ser vista como uma "escolha entre alternativas possíveis, sem rompimento irreversível com a ideia de sentença vinculada à lei".¹³

A questão de suma importância, aqui, é: o Supremo Tribunal Federal produz normas jurídicas. E essas normas guiam tanto a orientação dos outros tribunais, quanto a conduta dos cidadãos. Nesse sentido, vale lembrar o pensamento de Karl Larenz:

Como, no entanto, existe uma grande probabilidade no plano dos factos de que os tribunais inferiores sigam os precedentes dos tribunais superiores e estes

¹⁰ Cf. ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

¹¹ Cf. ADC 01, rel. Min. Moreira Alves, j. 01.12.1993.

¹² Cf. RE 346.084-PR, rel. orig. Min. Ilmar Galvão; RE 357.950-RS, RE 358.273-RS e RE 390.840-MG, rel. Min. Marco Aurélio, todos j. 09.11.2005.

¹³ Cf. DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário* cit., p. 106.

geralmente se atenam à sua jurisprudência, os consultores jurídicos das partes ligantes, das empresas e das associações contam com isto e nisto confiam. A consequência é que os precedentes, sobretudo os dos tribunais superiores, pelo menos quando não deparam com uma contradição demasiado grande, são considerados, decorrido algum tempo, "Direito vigente". Assim se forma em crescente medida como complemento e desenvolvimento do Direito estatuído, um "Direito judicial".¹⁴

Como tribunal supremo, a quem cabe a última palavra sobre o sentido do texto constitucional, sob o paradigma do Estado Democrático de Direito, a atividade do Supremo Tribunal Federal não pode se restringir à aplicação estática do Constituição. A realização plena da ordem constitucional exige a ponderação das diversas normas em sua relação com contexto fático. A modulação dos efeitos das decisões judiciais apresenta-se como uma ferramenta necessária e útil nessa função.

II. A POSSIBILIDADE DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS NAS HIPÓTESES DE MODIFICAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA

Já afirmamos anteriormente que cabe ao Poder Judiciário, quando da declaração de inconstitucionalidade, ponderar valores constitucionalmente materializados em normas constitucionais, para, no caso concreto, decidir se existe um fundamento constitucional que exija a manutenção dos efeitos produzidos pela norma inconstitucional.

No contexto da criação judicial do direito e da manutenção de efeitos decorrentes de normas anteriores, ganha destaque a atuação do Supremo Tribunal Federal não somente nas hipóteses de declaração de inconstitucionalidade, mas também nas alterações de interpretação constitucional (ou mesmo legal) quando dela resulta a alteração da própria norma constitucional.

Nesse contexto, não é demais afirmarmos que se, quando da declaração de inconstitucionalidade de uma norma, isto é, quando do reconhecimento da mais grave ofensa ao sistema jurídico, é possível que uma (outra) norma constitucional fundamente a validação dos efeitos já produzidos, não há como se negar que na ponderação entre duas normas igualmente constitucionais, é também possível que outra norma constitucional prevaleça para fundamentar a manutenção dos efeitos da norma pretérita.

Parece-nos que nessa situação os mesmos argumentos apresentados para o reconhecimento da possibilidade de modulação dos efeitos das declarações

¹⁴ Nesse sentido, cf. LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. Trad. José Lamago. 3. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 661 e ss.

de inconstitucionalidade, justificam a possibilidade de modulação dos efeitos das modificações jurisprudenciais.

Feitas essas breves considerações, importa verificar como tem sido a aplicação do instituto da modulação, pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento de matérias tributárias.

III. A MODULAÇÃO DOS EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS NA JURISPRUDÊNCIA RECENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Embora possam ser encontrados exemplos anteriores na jurisprudência brasileira,¹⁵ após a positivação do art. 27 da Lei 9.868/1999, o debate sobre a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões judiciais veio à tona de forma expressa. Tendo em vista identificar como o instituto tem sido aplicado pelo Supremo Tribunal Federal, alguns exemplos recentes podem ser apresentados:

- i) no Recurso Extraordinário 353.657-5, rel. Min. Marco Aurélio (j. 25.06.2007, *DJe* 06.03.2008), discutiu-se a possibilidade de creditamento de IPI na aquisição de insumos isentos, sob o fundamento do princípio da não cumulatividade. Decidida a questão de mérito no sentido da inexistência do direito ao crédito, foi suscitada a questão de ordem pelo Min. Ricardo Lewandowski, no sentido de examinar a possibilidade de modular temporalmente a decisão, sob o fundamento de ter havido modificação de jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal;
- ii) no Recurso Extraordinário 55.664-1, rel. Min. Gilmar Mendes (j. 15.02.2007, *DJe* 13.11.2008), decidiu-se pela inconstitucionalidade dos prazos prescricionais e decadenciais de contribuições previdenciárias estabelecidos por lei ordinária (art. 45 e 46 da Lei 8.212/1991), tendo em vista sua natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar. Consideraram-se legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.
- iii) No Recurso Extraordinário 377.457-3, rel. Min. Gilmar Mendes (j. 17.09.2008, *DJe* 18.12.2008), discutiu-se a revogação da isenção da Cofins para as sociedades civis de profissão regulamentada (LC 70/1991) pela Lei 9.430/1996. Considerou-se válida a revogação, sob o fundamento de que a LC 70/1991 era apenas formalmente com-

¹⁵ Nesse sentido, cf. o RE 79.343/BA, rel. Min. Leito de Abreu, j. 31.05.1977. No caso concreto, embora não tenha havido modulação dos efeitos da decisão, o Min. Leito de Abreu teceu importantes considerações sobre a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões de inconstitucionalidade.

plementar, mas materialmente ordinária. A modulação dos efeitos da decisão foi rejeitada.

- iv) No Recurso Extraordinário 363.852, rel. Min. Marco Aurélio (j. 03.02.2010, *DJe* 22.04.2010), decidiu-se pela inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei 8.540/1992, que previa o recolhimento do Funrural sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais. Rejeitou-se a modulação dos efeitos da decisão.

Da análise das decisões referidas, restringindo-nos ao debate sobre a modulação dos efeitos das decisões, alguns pontos comuns do debate podem ser identificados, quais sejam: (I) a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões proferidas em processos de natureza subjetiva; (II) a necessidade de declaração de inconstitucionalidade ou alteração jurisprudencial como pressuposto para a modulação; e (III) a segurança jurídica como fundamento da modulação.

III.1 A possibilidade de modulação dos efeitos da decisão proferidas em processos de natureza subjetiva

Primeiramente, cabe observar que todas as decisões nas quais o tema foi discutido pelo Supremo Tribunal Federal referiam-se a processos de natureza subjetiva, tendo o Supremo Tribunal Federal adotado a tese da possibilidade de aplicação analógica do art. 27 da Lei 9.868/1999.

A discussão se fez necessária porquanto, como regra, processos de natureza subjetiva têm efeito *inter pars*, e a regra do art. 27 da Lei 9.868/1999 dirige-se às declarações de inconstitucionalidade proferidas em processos de natureza objetiva, que têm efeitos *erga omnes*.

Nos debates do Supremo, a principal dissonância quanto à possibilidade de aplicação do instituto aos processos de natureza subjetiva, encontrou abrigo no entendimento do Min. Marco Aurélio ao defender que tais processos, por produzirem efeitos entre as partes, não estariam sob o espectro de eficácia da norma da modulação. Quando do julgamento do RE 556.664-1, assim se manifestou:

Senhor Presidente, o Colegiado conhece meu ponto de vista sobre o instituto da modulação, especialmente em processos subjetivos.

Entendo que não cabe uma mitigação do ato judicial em termos de guarda da Constituição a ponto de se afastar o próprio sistema de procedimentos por ele contemplados.

A questão merece reflexão. Considerando-se as recentes alterações legislativas as quais têm determinado uma aproximação dos efeitos das decisões proferidas em controle de constitucionalidade difuso, daqueles decorrentes do controle abstrato, parece-nos não haver espaço para a rejeição plena da impossibilidade de modulação das decisões de inconstitucionalidade ou das alterações jurisprudenciais, ainda que em processos de natureza subjetiva. Isso porque, após a inserção do instituto da repercussão geral como requisito de admissibilidade dos recursos extraordinários,¹⁶ as decisões proferidas pela Corte Suprema, acabam por determinar efeito vinculante em relação aos demais processos judiciais.

Segundo o Código de Processo Civil, há repercussão geral das questões constitucionais (e o Supremo somente admitirá recursos extraordinários em que houver repercussão geral), quando existirem questões constitucionais relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, *que ultrapassem os interesses subjetivos da causa*, ou quando o recurso extraordinário impugnar *decisão contrária a súmula ou jurisprudência dominante do Tribunal*.

Decidido um recurso extraordinário com repercussão geral, os demais recursos extraordinários que versem sobre a mesma questão deverão ter seu desfecho definido conforme a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, seja por serem considerados prejudicados (se a decisão recorrida estiver em consonância com a decisão do STF), por retratação do órgão julgador de origem, ou por aplicação da decisão pelo próprio Supremo Tribunal Federal.

Cabe anotar que, não obstante a regra de sobrestamento se dirija aos recursos extraordinários interpostos, não tem sido raro, na prática dos tribunais, o sobrestamento dos julgamentos já das apelações interpostas, quando a questão já está posta em discussão no Supremo Tribunal Federal, por meio de repercussão geral reconhecida. Tal postura demonstra a eficácia prática da nova sistemática sobre processos que tratam da mesma questão jurídica.

É inegável, portanto, que os processos de natureza subjetiva, notadamente após o instituto da repercussão geral, não têm mais, pura e simplesmente, efeitos *inter pars*. A decisão das questões constitucionais ali discutidas, exatamente por "ultrapassarem os interesses subjetivos da lide", acaba por produzir efeitos, legalmente previstos, sobre outros processos e partes.

Não é demais afirmar que ao decidir determinado caso com repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal exerce a função jurisdicional dantes referida e introduz no sistema uma norma jurídica que, certamente, servirá de orientação à conduta dos contribuintes, inclusive daqueles que não têm demandas judiciais em andamento.

¹⁶ Cf. art. 102, § 3.º, da Constituição Federal de 1988 e art. 543-A, §§ 1.º e 3.º, do Código de Processo Civil.

b) Se antes do instituto da repercussão geral, não havia qualquer efeito vinculante entre as decisões proferidas em recursos extraordinários anteriores, com a inserção do instituto, não se pode mais afirmar o mesmo.

f) Daí por que entendemos acertado o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, ao admitir a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões, ainda que proferidas em processos subjetivos, tendo em vista que, na prática, os efeitos dessas decisões não se limitarão às partes de um único processo.

III.2 A necessidade de declaração de inconstitucionalidade ou modificação de jurisprudência consolidada como pressuposto para a modulação

Discutiu-se também, nos casos analisados, a necessidade de haver declaração de inconstitucionalidade para que se possa cogitar a modulação dos efeitos das decisões. Questionou-se se poderia o Supremo Tribunal Federal modular os efeitos de suas decisões também nas hipóteses de alteração de jurisprudência consolidada, sem declaração de inconstitucionalidade.

A declaração de inconstitucionalidade, ainda que em processo subjetivo, foi considerada, pela maioria dos Ministros, como requisito objetivo para aplicação do art. 27 da Lei 9.868/1999.

No entanto, no julgamento do RE 353.657, os Ministros Ricardo Lewandowski e Gilmar Mendes comungaram do entendimento de que, também nos casos de modificação de jurisprudência, seja por revisão de interpretação constitucional ou, ocasionalmente, de interpretação de caráter legal, seria possível a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal.

o) Fundamentaram-se os dois citados Ministros na necessidade de preservação da estabilidade das relações jurídicas, bem como na proteção à confiança legítima dos contribuintes, os quais orientaram suas condutas segundo a interpretação consolidada pelo Supremo Tribunal Federal.

f) O argumento da necessidade inafastável da declaração de inconstitucionalidade, como pressuposto para a modulação dos efeitos das decisões judiciais, fundou-se no tradicional entendimento de que não cabe ao Judiciário exercer função normativa, usurpando função típica do Poder Legislativo. Se o fundamento da modulação estivesse na presunção de constitucionalidade das normas editadas pelo último, a gerar a confiança legítima do contribuinte, somente se declarada a *inconstitucionalidade* daquela norma, poderia ser configurada hipótese de quebra de confiança, a justificar eventual modulação.

ci) Reconhecendo-se a importância do argumento, consoante o quanto já exposto nos itens precedentes, ousamos afirmar não ser o argumento suficiente para descaracterizar a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões quando houver modificação jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal.

Isso porque, como se anteviu, o Supremo Tribunal Federal cria direito ao interpretar e aplicar a lei (textos normativos). Ao efetuar sua tarefa constitucional de interpretar a lei, o Poder Judiciário escolhe, em dado momento, entre as várias soluções certas, aquela que deve ser aplicada. E essa escolha ingressa no ordenamento jurídico como Direito Posto, como norma jurídica. Qualquer alteração posterior no seu entendimento há de ser considerada, invariavelmente, como alteração do Direito Posto.

O caráter da escolha efetuada pelo Judiciário também foi defendido pela ilustre homenageada em sua tese de titularidade para a Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais:

A partir do momento em que o Poder Judiciário se firma em uma das alternativas possíveis de sentido, criando a norma específica e determinada do caso, e repetível para o mesmo grupo de casos, norma cabível dentro da norma legal, ele fecha as demais alternativas - antes possíveis. As demais alternativas não estarão mais disponíveis, sustentamos, exatamente porque foram afastadas pelo Poder Judiciário, em entendimento consolidado. (...) A seleção e escolha do legislador, exercidas dentro do espaço deixado pela Constituição e pelos fatos sociais, sucedeu, então, outra escolha, a seleção efetuada pelo juiz, dentro do espaço de liberdade, mais restrito, deixado pela lei (...).¹⁷

Se o Poder Judiciário, notadamente o Supremo Tribunal Federal, determina, reiteradamente, qual o sentido deve ser atribuído aos textos legislativos, construindo uma orientação normativa da conduta dos contribuintes, constrói, ousamos afirmar, norma geral e abstrata válida e vigente no ordenamento jurídico.

A veracidade dessa afirmação se confirma pelo fato de que mesmo contribuintes que não discutam a questão em juízo, após a consolidação do entendimento jurisprudencial, passam a orientar suas condutas baseados no sentido revelado pela jurisprudência. Orientam-se pela norma criada pelo Supremo Tribunal Federal.

Não há como ser negada a necessidade de proteção à confiança legítima do contribuinte que, acostumado a orientar-se pela norma ditada pelo Supremo Tribunal, vê-se, repentinamente, em razão do julgamento de um recurso extraordinário com repercussão geral - do qual não é nem parte - sujeito a uma nova norma de incidência tributária, ainda que essa mudança não decorra de uma declaração de inconstitucionalidade.

E há completa razoabilidade no raciocínio. Se quando há inconstitucionalidade, hipótese de maior ofensa ao sistema jurídico é possível a manutenção dos efeitos da norma anterior inválida, nada mais lógico, de que quando

¹⁷ Cf. DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário* cit., p. 188-189.

houver revisão de interpretação com alteração normativa, também seja admitida a manutenção dos efeitos da norma anteriormente posta.

Admitida tal premissa, a questão, cuja solução nos parece um pouco mais delicada, refere-se à identificação da existência de um entendimento jurisprudencial consolidado. Em outras palavras: quando deve ser considerado consolidado um entendimento jurisprudencial, a ponto de ser possível afirmar que dali decorre uma norma de direito posto? A partir de quando a confiança do contribuinte no entendimento judicial passa a ser considerada legítima?

Apontando a importância da questão, afirma Misabel Derzi: "Ora, para chegarmos à ideia de modificação de jurisprudência, temos de refletir sobre o significado de jurisprudência 'antiga', velha ou anterior, que venha a ser alterada por uma nova".¹⁸

Aduz a professora mineira, adotando a doutrina de Heiki Pohl, que em toda decisão de um processo subjetivo há uma questão geral e uma questão individual. Se, após o julgamento de vários casos similares a questão geral é resolvida da mesma forma, haveria jurisprudência consolidada. Quando à questão geral for dada uma nova resposta, teremos uma alteração jurisprudencial.¹⁹ A questão geral referida é, exatamente, a norma geral e abstrata jurisprudencialmente construída.

No julgamento do RE 353.657, no qual se discutia a realização do princípio da não cumulatividade e a possibilidade de creditamento de IPI na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero, prevaleceu o argumento da necessidade do trânsito em julgado das decisões anteriores, para que fossem consideradas como jurisprudência consolidada. O trânsito em julgado foi eleito, pela maioria dos ministros do Supremo Tribunal Federal, como um mecanismo necessário à estabilização da jurisprudência.

Naquela hipótese específica, constatado não ter havido o trânsito em julgado de decisões do Supremo Tribunal Federal no sentido supostamente considerado jurisprudência consolidada, decidiu-se não haver confiança legítima a ser protegida. Assim, não haveria fundamentos para a modulação dos efeitos da decisão.

É preciso, no entanto, considerar que tal critério não é exaustivo. Isso porque, como lembrado pela Ministra Ellen Gracie, no julgamento do RE 363.852, a nova configuração do sistema jurídico nacional, notadamente após a instituição da repercussão geral, pode implicar a necessidade de modulação dos efeitos das decisões, mesmo quando inexistirem precedentes do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

¹⁸ Cf. Idem, p. 256.

¹⁹ Cf. Idem, p. 259-260.

Em nosso sentir, as consequências da instituição da repercussão geral, por relacionarem-se com os efeitos “vinculantes” das decisões, que agora passam a alcançar outros sujeitos que não os partícipes da lide, tornam as decisões do Supremo Tribunal Federal, em processos subjetivos, ainda mais importantes.

Pode ocorrer, como no caso do RE 377.457, que o Supremo Tribunal Federal nunca tenha se manifestado sobre determinada matéria, por entendê-la de cunho infraconstitucional. Em dado momento, altere esse entendimento e, ao analisar a matéria, insira no sistema norma diversa da jurisprudência consolidada pelos tribunais infraconstitucionais.

No caso concreto referido, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, por muitos anos, decidiu que as sociedades civis de profissão regulamentadas eram isentas à COFINS, tendo editado súmula sobre a matéria no ano de 2003. O Supremo Tribunal Federal rejeitou, de forma reiterada, recursos sobre a matéria por considerar o debate infraconstitucional. Os contribuintes, por sua vez, orientavam suas condutas baseados na norma jurisprudencial construída pelo STJ. Em 2006, quando resolveu apreciar a questão, decidiu o Supremo Tribunal Federal, ser constitucional a revogação da isenção procedida pela Lei 9.430/1996.

A decisão do STF, nesse caso, configurar-se-ia como modificação de entendimento consolidado? Haveria confiança legítima dos contribuintes a ser protegida e, assim, fundamentar a modulação dos efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal? Não obstante o resultado do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, parecem-nos ser afirmativas as respostas aos dois questionamentos.

Entenderam, por maioria, os Ministros do Supremo Tribunal Federal que a existência de jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça ou mesmo a existência de súmula daquele Superior Tribunal não deveriam ser levadas em consideração para efeitos de modulação da decisão, porquanto a última palavra em matéria constitucional é competência do Supremo, o qual não poderia ser limitado por tribunais inferiores.

Com o devido respeito ao argumento vencedor, entendemos não se tratar de limitação à competência constitucional do Supremo. Trata-se, ao revés, de se admitir a existência de outros mecanismos de estabilização das expectativas normativas dos contribuintes, quando inexistentes decisões do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

O Supremo pode e deve, sempre que julgar necessário, por meio de suas decisões, alterar tanto seus próprios entendimentos, quanto os entendimentos consolidados na esfera infraconstitucional. Como bem lembrado pelo Ministro Ricardo Lewandowski, citando a Ministra Carmen Lúcia, no RE 353.657, “a jurisprudência consolidada pode mudar, mas é necessário conferir segurança ao processo de transformação”.

Como se afirmou nos itens precedentes, é função do Supremo Tribunal Federal, na guarda da Constituição, disciplinar os efeitos de suas decisões levando em consideração todo o conjunto de normas constitucionais. Assim, em homenagem aos princípios da lealdade, boa-fé e confiança legítima, como fundamentos do Estado Democrático de Direito, quando decisões do Supremo Tribunal Federal implicarem alterações relevantes nas normas postas por outros tribunais (expectativas generalizadas) não pode o Supremo Tribunal Federal desconsiderá-las na avaliação da necessidade de modulação dos efeitos das decisões.

III.3 A segurança jurídica como fundamento para a modulação

Na análise dos casos julgados pelo Supremo Tribunal Federal, o argumento da segurança jurídica e da proteção à confiança legítima dos contribuintes foi fundamento recorrente para justificar a modulação dos efeitos das decisões. Esse aspecto é decisivo para a questão que ora se enfrenta já que, como visto acima, a manutenção dos efeitos jurídicos não pode ser fundamentada em norma inconstitucional; seu fundamento de validade será encontrado na segurança jurídica. Cabe, então, observar o sentido que tem sido atribuído à segurança jurídica pelo Supremo Tribunal Federal.

a) Na hipótese de declaração de inconstitucionalidade

Segundo entendeu a maioria dos Ministros, na hipótese de declaração de inconstitucionalidade, com efeito *erga omnes* e vinculante, a proteção da estabilidade das relações jurídicas decorre da própria presunção de constitucionalidade das leis. Editados os textos legislativos, a interpretação que se generaliza como norma entre os contribuintes é, presumidamente, constitucional. Se após a estabilização de diversas relações jurídicas fundamentadas naquela norma, o Supremo Tribunal Federal vem a declará-la inconstitucional, será o caso de se verificar ser necessária a proteção àquelas relações já constituídas. Ou seja, será o caso de se verificar a necessidade de validarem-se os efeitos produzidos a partir de normas inconstitucionais.

E, como já se afirmou, tal validação somente pode ter por fundamento outra norma constitucional que imponha a manutenção daqueles efeitos e não a norma que se declara inconstitucional. Nesse ponto, interessante observar a manifestação do Min. Marco Aurélio, na discussão do RE 363.852:

Não posso, a essa altura, dizer, invertendo valores – e a inversão de valores está no momento em voga –, que até aqui prevaleceria a lei inconstitucional e não a Carta Federal, e que esta somente passa a vigorar, com o sentido reco-

nhecido pelo Supremo, a partir desta data. Por isso, adianto o ponto de vista no sentido da inadequação da modulação pretendida.

A possibilidade de modulação dos efeitos das decisões judiciais, nos termos aqui postulados, importa a necessária percepção de que, repita-se, não é a norma inconstitucional que fundamentará a manutenção de seus efeitos, mas sim, uma norma constitucional, extraída diretamente do texto da Constituição. Essa percepção é importante para evitar o equívoco de que, se cabível a modulação, a norma inconstitucional prevaleceria. A norma inconstitucional não pode prevalecer porque é nula.

Ao declarar a inconstitucionalidade de normas jurídicas de incidência ou desoneração tributária, deve o Supremo Tribunal Federal ponderar se alguma outra norma constitucional, seja a segurança jurídica e outra norma jurídica constitucional, deve sobrepor-se ao princípio da nulidade dos atos inconstitucionais e, na hipótese, garantir a manutenção dos efeitos da incidência inconstitucional.

Por tratar-se de hipótese de ponderação de valores constitucionais, temos por impossível o estabelecimento de critérios fixos e predeterminados para a solução da questão. O que se deve ter em mente, é o fato de que somente outro mandamento constitucional pode servir de contraponto à ponderação. Argumentos de natureza econômica, política ou social, que não encontram abrigo em normas constitucionais, não podem ser utilizados como fundamentos para a modulação.

Nesse sentido, não há que se falar, nem mesmo, que o argumento da função arrecadatória da tributação não possa ser levado em consideração. Se a declaração de inconstitucionalidade de uma norma tributária implicar riscos à manutenção das atividades essenciais, constitucionalmente previstas como obrigações estatais, é razoável que haja a ponderação entre as duas exigências constitucionais. Não será a perda de arrecadação que justificará a modulação dos efeitos de uma decisão, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade de normas tributárias impositivas sempre implicará tal perda; importa ver se o Estado se põe em risco. Vale, de todo o modo, alertar que o Estado também se põe em risco quando a Ordem Constitucional é abalada. Daí a relevância da preservação daquela Ordem, afastando inconstitucionalidades. Em geral, o Estado encontra outros meios para o atendimento de suas finalidades essenciais, sem precisar valer-se da preservação dos efeitos de normas inconstitucionais.

Em síntese, a validação de incidência ou desoneração tributária inconstitucional dependerá, no caso concreto, da ponderação dos efeitos dessa decisão com outros mandamentos constitucionais.

b) Na hipótese de modificação jurisprudencial

Não é diferente quando se tratar de hipótese de modificação de entendimentos jurisprudenciais consolidados. Nesse caso, em razão da existência de uma norma judicial posta, deve-se analisar se os efeitos anteriores não devem ser mantidos sob o fundamento de outras normas constitucionais.

Merece especial atenção a análise da aplicação da norma constitucional da irretroatividade. Como um dos mecanismos concretizadores da segurança jurídica, a norma também seria aplicável às modificações jurisprudenciais e, assim, meio de proteção dos efeitos jurídicos concretizados sob a vigência do entendimento anterior.

Sobre a irretroatividade tributária, não se discute a proibição constitucional de que as leis editadas pelo poder legislativo alcancem fatos anteriores à sua promulgação. O contribuinte não pode ser surpreendido por incidências tributárias sobre fatos ocorridos antes da promulgação da lei impositiva.

Uma vez defendida a ideia de que a jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal introduz no sistema normas jurídicas, não seria válida a aplicação do mesmo raciocínio quando da alteração dessas normas, ainda que sem declaração de inconstitucionalidade? A resposta, mais uma vez, nos parece afirmativa.

Se a partir dos textos legislativos, apenas uma interpretação fosse possível, não caberia falarmos em alterações de normas judiciais sem declaração de inconstitucionalidade. Já vimos não ser verdadeira a primeira parte da afirmação. Promulgados os textos legislativos, diversos sentidos possíveis e igualmente corretos (constitucionais) podem lhes ser atribuídos. A escolha do poder judiciário determina qual será a norma vigente. Quando essa escolha se consolida como jurisprudência, haverá, então, uma norma geral e abstrata judicialmente construída. Nesse sentido, leciona Mizabel Derzi:

Então, os precedentes consolidados de um Tribunal, chamados de normas judiciais, somente podem ser comparados às normas postas pelo legislador, porque são enunciados em conceitos abstratos e gerais embora muito mais concretos e determinados do que os das leis originais em que se baseiam. Mas, uma vez vinculantes para terceiros, que não são parte no processo, completam o ciclo de sua formação como **norma judicial**, verdadeira expectativa normativa para todos aqueles que compõem o mesmo grupo de casos.²⁰

Sem prejuízo desse raciocínio, é possível que em dado momento, o Poder Judiciário decida alterar sua escolha e atribuir, ao mesmo texto, sentido diverso daquele outrora estabelecido. Nessa situação, ter-se-á nova norma

²⁰ Idem, p. 531.

judicial, cujos efeitos, em matéria tributária, poderão culminar na instituição ou majoração de alguma hipótese de incidência tributária.

Se a eficácia da alteração jurisprudencial pode ser comparada à eficácia da alteração legislativa, não há motivos para negar-se a aplicação do princípio da irretroatividade também às normas jurisprudenciais. Nesse sentido, afirma Tercio Sampaio Ferraz Jr. que o princípio da irretroatividade não pode se restringir à lei como mero enunciado, "*o princípio da irretroatividade das leis refere-se às leis conforme uma de suas interpretações possíveis. Essa interpretação adotada pode ser alterada e, com isso, a lei, em termos de seu sentido, se altera*".²¹

Dessa forma, cabe ao Supremo Tribunal Federal, sempre que houver modificação de entendimento judicial consolidado, ou seja, sempre que nova norma jurisprudencial for construída em substituição a entendimento anterior consolidado, analisar a existência de efeitos tributários retroativos, relativamente às condutas realizadas com base na norma jurisprudencial anterior, e, se for o caso, modular os efeitos da decisão para que não alcancem fatos ocorridos antes da vigência da nova norma.

IV. CONCLUSÃO

A possibilidade de modulação dos efeitos das decisões judiciais é, sob o paradigma do Estado Democrático de Direito, exigência de concretização da própria ordem constitucional.

Diante da declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica de incidência ou desoneração tributária, reconhecidos os efeitos concretos dela decorrentes, deve o Supremo Tribunal Federal ponderar se alguma outra norma constitucional, seja a segurança jurídica, seja outra norma jurídica constitucional, deve sobrepor-se ao princípio da nulidade dos atos inconstitucionais e, na hipótese, fundamentar a manutenção dos efeitos da incidência inconstitucional.

O mesmo raciocínio deve ser sustentado nas hipóteses de modificações jurisprudenciais. Em matéria tributária, sempre que a nova orientação jurisprudencial implicar alteração ou majoração de incidência tributária, é preciso observar se o princípio da irretroatividade não protege a manutenção dos efeitos jurídicos concretizados sob a vigência do entendimento anterior.

²¹ Cf. FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Irretroatividade e jurisprudência judicial. *Efeitos ex nunc e as decisões do STJ*. São Paulo: Manóie, 2008. p. 11.

5

MODULAÇÃO DOS EFEITOS DAS DECISÕES MODIFICATIVAS DA JURISPRUDÊNCIA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIA:

Contribuições advindas dos julgamentos
referentes à desoneração da cadeia produtiva
no Imposto sobre Produtos Industrializados
e as reviravoltas do entendimento do
Supremo Tribunal Federal

Jamir Calili Ribeiro e
Paula de Abreu Machado Derzi Botelho

Sumário: 1. Homenagem e considerações iniciais - 2. A técnica da não cumulatividade no IPI e as alterações jurisprudenciais: 2.1 A desoneração tributária no início da cadeia produtiva; 2.2 A virada jurisprudencial e a diferenciação entre entradas isentas e entradas tributadas à alíquota zero - 3. Mais uma reviravolta jurisprudencial - 4. Considerações finais: a modificação da jurisprudência e a modulação dos efeitos - Anexo I.

1. HOMENAGEM E CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Entre as inúmeras contribuições da Professora Misabel Derzi para a formação democrática do nosso sistema jurídico e para a proteção das garantias dos contribuintes, destacam-se aquelas voltadas à estabilização das relações jurídicas e à proteção da confiança que o contribuinte deposita nas ações do Estado Brasileiro, sejam aquelas emanadas do Poder Executivo, do Legislativo, sejam do Judiciário.