

O CONSEQUENCIALISMO NA MODULAÇÃO DE EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS E SUA APLICAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

THE CONSEQUENTIALISM IN THE PROSPECTIVE OVERRULING AND ITS APPLICATION TO TAX MATTERS

EL CONSECUCIONALISMO EN LA MODULACIÓN DE LOS EFECTOS DE LAS SENTENCIAS JUDICIALES Y SU APLICACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

Vitória Medeiros de Melo Caballero Chagas¹

Maria Danielle Rezende de Toledo²

RESUMO

O instituto da modulação de efeitos, antes aplicável apenas às Ações Diretas de Inconstitucionalidade, ganhou novas formas e passou a integrar as decisões judiciais com maior amplitude, especialmente para os processos com formação de precedentes qualificados ou de efeitos vinculantes, nos termos do Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015). Assim, conhecer as possibilidades e os efeitos decorrentes da modulação faz do instituto objeto de pesquisa para o presente artigo, com foco em compreender se a modulação temporal de efeitos pode ser realizada em favor do Estado, especialmente, em matéria tributária, verificando-se erros e acertos decorrentes das decisões do STF nesse sentido.

Palavras-chave: modulação de efeitos; segurança jurídica; proteção da confiança; superação de precedentes; matéria tributária.

ABSTRACT

The prospective overruling, previously applicable only in the concentrated control of constitutionality, has gained new forms and started to integrate judicial decisions with greater amplitude, especially for processes with formation of qualified precedents or binding effects, under the Civil Procedure Code of 2015. Thus, knowing the possibilities

1 Mestranda em Direito Constitucional Processual Tributário pela PUC-SP. Advogada. Email: vitoria.medeirosmelo@gmail.com.

2 Mestranda em Direito Constitucional Processual Tributário pela PUC-SP. Pós-Graduada em Direito Constitucional pela FDSM-IBDC. Advogada. E-mail: mariadanielletoledo@gmail.com.

and effects arising from prospective overruling, this paper aims to understand whether it can be performed on behalf the State, especially, in tax matters, verifying errors and successes resulting from the Supreme Court's decisions in this regard.

Keywords: prospective overruling; legal certainty; legitimate expectative; bidding precedents; tax matters.

RESUMEN

El instituto de la modulación de efectos, antes aplicable sólo a las Acciones Directas de Inconstitucionalidad, ha ganado nuevas formas y pasó a integrar las decisiones judiciales con mayor amplitud, especialmente para los procesos con formación de precedentes calificados o efectos vinculantes, en virtud del Código de Procedimiento Civil de 2015 (CPC/2015). Así, conocer las posibilidades y efectos derivados de la modulación convierte al instituto en el objeto de investigación de este artículo, centrándose en comprender si la modulación temporal de los efectos puede realizarse a favor del Estado, especialmente, en materia fiscal, verificando los errores y aciertos derivados de las decisiones del STF en este sentido.

Palabras clave: modulación de efectos; seguridad jurídica; protección de la confianza; anulación de precedentes; materia fiscal.

Data de submissão: 07/02/2023

Data de aceite: 30/03/2023

1 INTRODUÇÃO

O polêmico instituto da modulação de efeitos, usado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) antes mesmo de haver expressa previsão legal no sistema processual brasileiro, ganhou novos contornos e novas discussões com o Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015). Com a atribuição de carga normativa diferenciada a uma série de decisões judiciais, surgiu também a preocupação com a proteção da confiança do

jurisdicionado quando estas decisões representam mudanças inesperadas do cenário jurídico.

Essa preocupação é ainda maior quando se está diante do que Teresa Arruda Alvim chama de ambientes decisoriais rígidos, como o direito tributário e o direito penal, campos nos quais a alteração do mundo jurídico por meio da jurisprudência não é desejada, havendo preferência pelas alterações legislativas (ALVIM, 2020, p. 44).

Há, ainda, a possibilidade de modulação de efeitos ocorrer em prol do excepcional interesse social. Não é pacífico, entretanto, se esse caso se aplica à modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes, o que leva ao questionamento de se a modulação de efeitos poderá ser aplicada em favor do Estado e não apenas em benefício do jurisdicionado.

Esses questionamentos são o objeto central do presente artigo e foram abordados por meio de pesquisa qualitativa, baseada na análise de materiais bibliográficos e, ao fim, com base em um breve estudo de caso, de como o assunto vem sendo tratado pelo STF em suas decisões que versam sobre matéria tributária.

2 MODULAÇÃO TEMPORAL DE EFEITOS NO DIREITO PROCESSUAL BRASILEIRO

Tradicionalmente, as decisões judiciais produzem efeitos retroativos. Isso porque, enquanto o Poder Legislativo regula, no exercício de suas competências típicas, as situações futuras, por meio da elaboração de leis e outros atos normativos, o Poder Judiciário possui como principal atribuição resolver as contendas já postas, as situações passadas, pacificar os conflitos existentes na sociedade. Dessa forma, é lógico que os efeitos das decisões que resolvam esses conflitos deverão produzir efeitos que atinjam o passado.

No entanto, há situações excepcionais nas quais esses efeitos retroativos não são desejáveis, seja em razão da proteção da confiança e da segurança jurídica, seja por questões de excepcional interesse social. Nessas hipóteses, o Poder Judiciário poderá manipular os efeitos da decisão, conferindo-lhe eficácia prospectiva. A essa manipulação dá-se o nome de modulação temporal de efeitos.

Apesar de o STF já suavizar a retroatividade dos efeitos das decisões proferidas em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ALVIM, 2020, p. 37), a modulação de efeitos foi introduzida no sistema positivo nacional por meio da Lei n. 9.868/1999, que disciplina o controle de constitucionalidade concentrado pela Suprema Corte, e, em seu art. 27, prevê:

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.

O CPC/2015, por seu turno, por meio do art. 927, § 3^o, introduziu norma – sem correspondente no CPC/1973, prevendo que

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.

Ainda, a Lei n. 13.655/2018 inseriu na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), o art. 24, com o seguinte teor:

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

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência

3 Que, vale dizer, é apenas exemplificativo. Ver: ALVIM, Teresa Arruda. **Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes**. São Paulo: RT, 2020, p. 61.

judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.

A primeira norma destacada acima parte do princípio de que a lei e o ato normativo, quando editados e promulgados, possuem presunção de validade e constitucionalidade, produzindo, assim, efeitos no mundo fático e jurídico que podem ser significativos o suficiente para que, se declarada a inconstitucionalidade da norma, não seja conveniente seu desfazimento.

As outras duas normas partem de princípio similar. Não dizem respeito, no entanto, a uma norma geral e abstrata, mas a entendimento consolidado manifestado pelo Poder Judiciário. Explica-se: no caso do art. 27 da Lei n. 9.868/1999, a possibilidade de modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade da lei ou ato normativo é fundamentada – além de possível prejuízo gerado pelo desfazimento dos atos e fatos dela decorrentes – na confiança gerada por estas normas em todos os jurisdicionados, em razão de sua presunção de validade (ALVIM, 2020, p. 71). Já no caso do CPC/2015 e da LINDB, a modulação existe como forma de proteger a confiança dos jurisdicionados em determinadas manifestações do Poder Judiciário.

Neste ponto, pontua-se que a confiança depositada em determinadas decisões judiciais merece proteção, pois vem sendo paulatinamente superado o entendimento de que o julgador simplesmente descobre o direito. De fato, hoje é amplamente aceito que o julgador exerce, sim, atividade criativa ao julgar. Essa criação pode decorrer do fato de não haver norma positivada aplicável à situação sob análise ou, então, do fato de que a linguagem, que é a mesma utilizada nos textos normativos, possui textura aberta e, por isso, permite as mais diversas interpretações. Assim, o julgador não descobre o direito, mas ajuda a criá-lo, completando a tríade lei + doutrina + jurisprudência (ALVIM, 2020, p. 94-98).

Diante disso, não é mais possível defender que as decisões judiciais produzam única e exclusivamente efeitos retroativos, pois as decisões judiciais também têm carga

normativa – em diferentes níveis –, o que pode requerer ajustes nos efeitos produzidos. Não é desejado que apenas a lei possua efeitos irretroativos, mas, sim, em maior ou menor medida, que o direito como um todo o faça.

2.1 OBRIGATORIEDADE DAS DECISÕES JUDICIAIS

Além das decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade e das súmulas vinculantes, que possuem observância obrigatória decorrente da própria Constituição Federal de 1988 (CF/1988), conforme seus artigos 102, § 2º e 103-A, respectivamente, o art. 927 do CPC/2015 introduziu no sistema processual brasileiro uma série de outras decisões e enunciados jurisprudenciais com carga normativa mais acentuada em relação às decisões judiciais como um todo.

Essas decisões e enunciados jurisprudenciais têm a capacidade de gerar efeitos para além dos processos que lhes deram origem, atingindo indivíduos que não integram os referidos processos, uma vez que deverão ser observadas pelos demais julgadores ao apreciarem casos semelhantes.

Em todas as decisões/enunciados de observância obrigatória mencionados até o momento, percebe-se certo afastamento das funções típicas do Poder Judiciário, visto que a manifestação do julgador, ainda que proferida em um processo ajuizado para resolver conflito entre duas partes, produzirá efeitos gerais, representando verdadeira pauta de conduta para terceiros estranhos à lide.

O grau de obrigatoriedade dessas decisões e enunciados, todavia, varia, conforme as ferramentas conferidas ao jurisdicionado para garantir sua aplicação ao caso concreto. Segundo Teresa Arruda Alvim (2020, p. 112-115), a obrigatoriedade será forte, quando, em caso de inobservância do precedente, for cabível ação específica para saná-la. Atualmente, essa ação é a reclamação. Exemplos de precedentes de obrigatoriedade forte, segundo o CPC/2015, são os acórdãos proferidos

em sede de incidente de resolução de demandas repetitivas (IRDR) ou de incidente de assunção de competência (IAC).

Por outro lado, há os precedentes de obrigatoriedade média, aqueles que, se desrespeitados, ensejam a correção por meio de ferramentas não concebidas necessariamente para este fim, como os recursos. Também são precedentes de obrigatoriedade média aqueles eleitos pela lei como critério para a aplicação de facilidades processuais, como a dispensa de oferecimento de garantia.

Por fim, há os precedentes cuja obrigatoriedade é fraca, decorrente da racionalidade ínsita ao direito, apenas cultural. Assim, se um juiz decide determinado caso de maneira “x”, um terceiro alheio à lide que possua caso idêntico tem a expectativa de que seu caso seja julgado da mesma forma.

Fixadas, então, as premissas quanto aos níveis de obrigatoriedade dos precedentes, ressalta-se que todos eles geram, em maior ou menor grau, a confiança dos jurisdicionados. Mesmo os precedentes de obrigatoriedade fraca podem ensejar o dever de proteção da confiança do jurisdicionado, desde que tenham capacidade de figurar como verdadeiras pautas de conduta. O fato de determinada decisão judicial figurar como pauta de conduta aos jurisdicionados é essencial na análise da aplicação ou não da modulação de efeitos.

2.2 MODULAÇÃO DE EFEITOS NO CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE

O controle concentrado de constitucionalidade tem efeitos vinculantes em razão de previsão expressa no texto constitucional. É certo que a estrutura clássica de controle impunha efeitos *ex tunc* para as decisões em que se reconhecesse a inconstitucionalidade de dispositivos legais, tendo em vista a concepção de que a lei já

nasceria inconstitucional, conseqüentemente sem efeitos, ou, até mesmo, de que a lei inconstitucional seria inexistente.

Nesse ponto, Emília Maria Velano apresenta posicionamento firme quanto à atribuição de efeito *ex tunc* para controle concentrado de constitucionalidade, amparada inclusive na própria interpretação do texto constitucional:

Embora nossa Constituição não tenha se manifestado sobre os efeitos da declaração de inconstitucionalidade expressamente e apesar de a doutrina reconhecer que vários dispositivos constitucionais demonstram que a lei inconstitucional deve ser considerada nula, ou seja, não deve produzir nenhum efeito, a constitucionalidade do art. 27 da Lei 9.868/99 é defendida pelos próprios autores que confirma a hierarquia constitucional do princípio da nulidade da lei inconstitucional. (VELANO, 2021, p. 73).

Causa estranheza o entendimento contrário à nulidade da lei inconstitucional desde o seu nascedouro, tendo em vista que a preservação do texto constitucional deveria ser o norte, a regra firme no sentido de impor ao legislador a “penalidade” pela edição de texto legislativo que não esteja conforme a Constituição Federal de 1988. Afinal, ninguém mais do que o próprio Poder Legislativo deveria conhecer e observar o texto essencial do Estado Brasileiro.

No entanto, este posicionamento, eleito por muito tempo como regra (nulidade da lei e extinção de seus efeitos desde sua edição) passou a ser revisto nos últimos anos, de maneira que ao julgador foi conferido o poder, a competência, de analisar os impactos decorrentes da legislação tida por inconstitucional. Assim, em casos excepcionais, seria possível atribuir efeitos em determinado período de tempo, ou para determinados jurisdicionados e territórios, como forma de garantir a preservação de direitos e a mitigação das conseqüências advindas da nulidade da norma.

Aqui surge a ponderação de princípios para atribuir o melhor efeito ao reconhecimento da inconstitucionalidade da norma, o que o STF já vem reproduzindo em seus julgados, conforme demonstrado em trecho do voto do Ministro Joaquim Barbosa:

[...] Coerente com evolução constatada no Direito Constitucional comparado, a presente proposta permite que o próprio Supremo Tribunal Federal, por maioria diferenciada, decida sobre os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, fazendo um juízo rigoroso de ponderação entre o princípio da nulidade da lei inconstitucional, de um lado, e os postulados da segurança jurídica e do interesse social, de outro (art. 27). Assim, o princípio da nulidade somente será afastado 'in concreto' se, a juízo do próprio Tribunal, se puder afirmar que a declaração de nulidade acabaria por distanciar-se ainda mais da vontade constitucional (ADI 3.022, Rel. Joaquim Barbosa, DJ, 18 ago. 2004).

Nesse contexto, pontua-se que essa orientação não guarda unanimidade na doutrina, conforme ressalta Manoel Gonçalves Ferreira Filho:

o referido dispositivo transformou nossa Constituição em flexível, pois é possível que o Judiciário modifique os efeitos das declarações de inconstitucionalidade por razões de caráter apenas político. Nestes termos, sustenta que ocorreu a transformação do Supremo Tribunal Federal em uma "terceira Câmara Legislativa". (FERREIRA FILHO, 2020).

No entanto, o posicionamento majoritário da doutrina reconhece que o art. 27 da Lei n. 9.868/1999 apresenta uma nova possibilidade de atribuição de efeitos para a declaração de inconstitucionalidade, possibilitando ao julgador analisar e ponderar entre princípios afetados com essa medida drástica, mas, sem indicar que a modulação passaria a ser a regra no controle de constitucionalidade. Não obstante, o que se verifica na prática é a modulação como efeito corriqueiro, sobretudo para as demandas que impliquem impacto negativo à arrecadação de tributos.

Aqui, ampara-se novamente em Emília Maria Velano, que manifesta preocupação quanto aos aspectos vagos ou abertos relativos ao conceito de "interesse público relevante" e "segurança jurídica":

Para evitar as argumentações de caráter político, é necessário contrapor duas formas de aplicação do art. 27 da Lei 9.868/99: a primeira, em razão da ausência de controle metodológico, permite que as expressões "interesse público" e "segurança jurídica" sejam fundamento para considerações políticas nas decisões judiciais, sem embasamento constitucional, tal como ocorre em alguns casos de suspensão da segurança atualmente na jurisprudência

brasileira; já a segunda oferece uma metodologia complexa para a concretização da Constituição, sempre orientada pela norma constitucional, o que propicia o controle do emprego de considerações políticas na fundamentação de decisões judiciais. (VELANO, 2021, p. 82).

A preocupação e a crítica são fundadas, principalmente, quando se identificam os últimos julgamentos pelo STF, nos quais há efetiva análise político-social na escolha dos processos que ganharão modulação de efeitos em controle de constitucionalidade concentrado. Um exemplo é o julgamento da ADI n. 5.422, que trata da incidência de imposto de renda da pessoa física sobre os valores recebidos a título de pensão alimentícia, mesmo diante da informação por parte da Advocacia Geral da União (“AGU”) em embargos de declaração, indicando o impacto de R\$ 6,5 bilhões com a restituição do imposto pago nos últimos 5 anos⁴.

Por certo, o STF entendeu por bem não modular os efeitos da decisão, especialmente por dar interpretação conforme a Constituição Federal de 1988, ou seja, sem declarar inconstitucionalidade de dispositivo legal, para alcançar o máximo de efetividade social com a restituição dos valores para pessoas físicas, especialmente em se tratando de menores.

2.3 FUNDAMENTOS PARA A MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DAS MANIFESTAÇÕES DO PODER JUDICIÁRIO

2.3.1 Proteção da confiança

Dentre os fundamentos que justificam a modulação dos efeitos das decisões judiciais está a proteção da confiança, ou seja, a preservação da fé do jurisdicionado nas manifestações do Poder Público, que promoverá a solução do litígio e garantirá a igualdade de tratamento e a pacificação social.

⁴ Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4893325>. Acesso em: 30 nov. 2022.

Nesse sentido, Daniel Mitidiero apresenta considerações elucidativas:

O que significa dizer que a modulação está autorizada em nome do princípio da segurança jurídica?

Significa dizer que está autorizada em nome da confiabilidade da ordem jurídica, isto é, que pesa mais para os cidadãos em termos de credibilidade da ordem jurídica como um todo manter os efeitos da lei decretada inconstitucional do que os suprimir. Daí a importância em restringir a modulação dos efeitos a casos excepcionais, de difícil repetição: fosse corrente a sua possibilidade, a supremacia da Constituição restaria indevidamente restringida. (MITIDIERO, 2021, p. 142).

Juliana Bizarria faz interessante vinculação do princípio da confiança e boa-fé:

A vedação ao comportamento contraditório vincula-se à ideia de proteção da credibilidade e expectativa gerada pela parte, quando age reiteradamente de certa maneira e, inesperadamente, altera seu modo de atuar contrariando a orientação anterior. Trata-se, desse modo, de dois comportamentos que, apesar de separados no tempo, frustram a legítima confiança depositada pela outra parte ao se surpreender com a conduta incompatível. Frustra-se a aparência criada em torno da crença de que o comportamento continuaria a ser de determinada forma [...]

O julgador decide de acordo com a lei, mas, se a lei comporta diversas formas de interpretação, cada uma delas constituirá uma pauta de conduta diferente para os jurisdicionados, comprometendo o próprio princípio da legalidade. Por essa razão, a proteção da confiança está relacionada diretamente à previsibilidade, do contrário, seria inútil a lei ser a mesma para todos e os juízes e tribunais poderem interpretá-la de modos diferentes, surpreendendo os jurisdicionados. (BIZZARIA, 2021, p. 58).

No mesmo sentido, é possível considerar a modulação de efeitos decorrente da modificação do posicionamento dos Tribunais, em que os jurisdicionados foram direcionados a agir de determinada maneira, como deixar de recolher um tributo, mas foram surpreendidos pela mudança de posicionamento, que passou a exigir o seu recolhimento através de nova decisão.

Nesse contexto, adequada e desejada a modulação dos efeitos da decisão, de forma a garantir àqueles que pautaram suas condutas pela orientação de determinada decisão judicial ou ato normativo vigente por período limitado, que não sejam prejudicados pela modificação da jurisprudência. E aqui não se está justificando a

aplicação da modulação de efeitos em razão de decisões temporárias, precárias, como tutela antecipada ou medida liminar, mas, sim, em razão de decisões, posicionamentos consolidados, mesmo em segunda instância, que serviam como verdadeiras pautas de conduta aos jurisdicionados, similares aos atos normativos, e que foram reformadas por precedente vinculante dos Tribunais Superiores, configurando efetiva quebra de confiança entre jurisdicionado e Poder Judiciário.

2.3.2 Excepcional interesse social

O excepcional interesse social aparece inicialmente no art. 27 da Lei n. 9.868/1999, como fundamento para a modulação de efeitos em matéria de controle concentrado de constitucionalidade, sem que se tenha o conceito de interesse social fixado pela legislação. Constitui também cláusula aberta com dependência interpretativa pela doutrina e pela jurisprudência.

Para Ana Paula Ávila, “a expressão interesse social designa interesse de uma dada classe social, a menos favorecida, ou seja, aquela que constitui o problema social que reclama a desapropriação da propriedade privada e individual em favor da coletividade” (ÁVILA, 2009, p. 164).

A autora alerta também sobre a necessidade de não se confundir interesse social com interesse da administração ou interesse do Estado, ou seja, deve-se buscar o que seria interesse social na Constituição Federal de 1988:

A premissa fundamental a ser registrada é que, em todo caso, a proteção dos efeitos de norma inconstitucional deve-se apresentar como a melhor alternativa para assegurar a normatividade da Constituição como um todo, preservando-se, assim, a integridade da ordem jurídica. (ÁVILA, 2009, p. 167).

Isso se dá pela necessidade de justificação efetiva e robusta da aplicação da modulação de efeitos, especialmente para que sua aplicação não se transforme em regra, como vem ocorrendo, em sua maioria, sob a justificativa de grande impacto

econômico das alterações de posicionamento do Poder Judiciário, interferindo no orçamento público.

É sabido que o impacto econômico é utilizado como fundamento, amparado no que a doutrina denomina “argumento não-institucional”, porque não relacionado, *a priori*, com qualquer elemento descrito no ordenamento jurídico. A justificativa para essa argumentação está no pragmatismo ou no consequencialismo, conforme explica Humberto Ávila:

Os argumentos não-institucionais não fazem referência aos modos institucionais de existência do Direito. Eles fazem apelo a qualquer outro elemento que não o próprio ordenamento jurídico. São argumentos meramente práticos que dependem de um julgamento, feito pelo próprio intérprete, sob pontos de vista econômicos, políticos e/ou éticos. As consequências danosas de determinada interpretação e a necessidade de atentar para os planos de governo se enquadram aqui (ÁVILA, 2001).

Assim, quando a modulação de efeitos possuir como fundamento o excepcional interesse social, é inegável que a justificativa para tanto deve possuir origem em valores e princípios constitucionais, como a necessidade de manutenção de prestação de serviços aos mais vulneráveis, especialmente quanto amparados por argumentos não institucionais. Há, nestes casos, especial ônus argumentativo do qual o tribunal precisa se desincumbir.

Segundo a doutrina mais tradicional, no caso da alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes, a modulação só poderia ocorrer em benefício do particular, protegendo-se a confiança do jurisdicionado. No entanto, discorda-se deste posicionamento. Entende-se que o excepcional interesse social também pode ser fundamento suficiente à modulação de efeitos que não apenas em controle concentrado de constitucionalidade.

Inicialmente, pontua-se que o art. 927, § 3º, do CPC/2015 é expresso ao prever que a modulação ocorra “no interesse social”. Assim, há amparo em norma positivada

para que a modulação se dê nos moldes aqui defendidos. Além disso, em muitos casos, proteger a saúde do Estado e de suas contas corresponde a proteger o próprio jurisdicionado, uma vez que, com a atual complexidade social, Estado e cidadão são indissociáveis. Os interesses do Estado coincidem – ou deveriam coincidir – com os interesses dos cidadãos enquanto sociedade. Daí ser plenamente defensável a modulação de efeitos em prol do Estado, desde que extremamente bem fundamentada e aplicada com muita cautela, excepcionalmente. É o que se passa a demonstrar.

3 A TEORIA DA DECISÃO JUDICIAL DE RICARDO LUIS LORENZETTI

Ricardo Luís Lorenzetti ensina, em sua *Teoria da Decisão Judicial*, o “esquema do raciocínio judicial” (LORENZETTI, 2021, p. 159) para que seja possível a elaboração de decisões judiciais razoáveis logrando a paz social. Para o Ministro da Suprema Corte de Justiça Argentina, uma das etapas deste esquema é o “elemento consequencialista” do processo decisório, segundo o qual o juiz deverá analisar as consequências jurídicas gerais e econômico-sociais a serem produzidas por sua decisão no futuro. Vale dizer, que, se tais consequências, por alguma razão, não se revelarem desejáveis, o julgador estará diante de um caso de difícil resolução, que não pode ser resolvido apenas com base no método dedutivo, mas será necessário o uso de princípios e de ponderações.

Segundo o autor, ao decidir, antes mesmo de utilizar os princípios e de ponderar, o juiz estará pré-condicionado pelo que chama de paradigma. Os paradigmas, por sua vez, são modelos ideológicos adotados por cada pessoa, que determinarão como ela enxergará o mundo ao seu redor. A depender do paradigma adotado, as mesmas regras e princípios poderão ser aplicados distintamente por cada um.

Os paradigmas apresentados na *Teoria da Decisão Judicial* são: (i) paradigma protetor, (ii) paradigma do acesso, (iii) paradigma coletivo, (iv) paradigma

consequencialista, (v) paradigma do Estado de Direito e (vi) paradigma ambiental. Para esse estudo, o paradigma relevante é o consequencialista.

3.1 O PARADIGMA CONSEQUENCIALISTA

Como exposto, Lorenzetti defende que o julgador, ao tomar qualquer decisão, deve avaliar suas consequências. Contudo, além deste *elemento* consequencialista, existe, ainda, um *paradigma* consequencialista que pode pré-condicionar o julgador.

Nas palavras do autor, “o paradigma consequencialista sustenta que a aplicação ilimitada dos direitos individuais (paradigma protetivo), somada a uma desconexão entre o público e o privado, gera uma tensão elevada, que torna impossível a vida em comum” (LORENZETTI, 2021, p. 305). Em outras palavras, o adotante do paradigma reconhece que a vida em sociedade está permeada por conflitos de interesse e pela escassez moderada de recursos, como diria John Rawls (2016). Assim, é necessário garantir os direitos individuais, mas considerando os aspectos práticos desta garantia e visando sempre a paz social.

Para tanto, o paradigma consequencialista sempre busca analisar os efeitos da soma das ações privadas na esfera pública. Não basta garantir determinado direito, se, em médio ou longo prazo, a estrutura estatal não tiver como sustentá-lo a todos que dele fazem jus. Diante disso, a postura do juiz que adota o paradigma é de utilizar critérios econômicos e sociológicos para fundamentar a coexistência social, a harmonização de interesses visados com a sua decisão.

Em relação ao aspecto econômico, o posicionamento do julgador consequencialista é de que o protecionismo inconsequente acaba, ao contrário do que se espera, por prejudicar os mais vulneráveis, visto que o Estado não possui recursos suficientes para a garantia irrestrita de direitos individuais. Do ponto de vista sociológico, o juiz consequencialista defende que a garantia de direitos sem uma

análise de suas consequências afasta a sociedade cada vez mais de uma harmonização em sua convivência. Como o Estado não tem meios de garantir todos os direitos para todos, a concessão de certos direitos individuais a uma pequena parcela da população pode inflar o descontentamento do restante da sociedade.

Sob o paradigma consequencialista, é inadmissível adotar uma postura individualista. Afinal, a vida em comunidade não é composta exclusivamente de direitos individuais, mas também de bens comuns, coletivos, que devem servir, de certo modo, como limites à prática daqueles direitos.

Evidentemente, a existência de bens coletivos e o próprio paradigma consequencialista não podem ser utilizados como desculpas para a ofensa a direitos fundamentais. Conforme ensina Lorenzetti, é preciso se estabelecer “um conteúdo mínimo de direitos inexpugnáveis” (2021, p. 311), como o direito à vida e à liberdade, e que, a partir dele, se reconheça a existência de limites impostos em decorrência do exercício de outros direitos individuais e, finalmente, em decorrência da proteção a bens coletivos, como o meio ambiente.

3.2 O CONSEQUENCIALISMO NA MODULAÇÃO DE EFEITOS

Ao se adotar o paradigma consequencialista acima, afirma-se que o julgador poderá utilizar argumentos consequencialistas ao decidir. Contudo, questiona-se: existiria essa possibilidade também para o caso da modulação de efeitos?

Em relação ao controle concentrado de constitucionalidade, especialmente, quanto às Ações Diretas de Inconstitucionalidade, é mais fácil responder que sim. Isso porque, aceita-se mais pacificamente na doutrina que a modulação de efeitos nesses casos não existe apenas (ou, ao menos, majoritariamente) em razão da proteção da confiança. É amplamente aceito que a modulação, nestas hipóteses, pode ocorrer para

proteger fatos estabelecidos na vigência da norma inconstitucional cujo desfazimento poderia ser demasiadamente prejudicial à sociedade.

Exemplo clássico disso é o da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.240, ajuizada em razão de inconstitucionalidade na lei estadual que criou o município Luís Eduardo Magalhães, na Bahia. O STF, ao apreciar a matéria, constatou a inconstitucionalidade da lei. No entanto, constatou também que o município já existia de fato há mais de seis anos, de maneira que a pronúncia de nulidade (ou inexistência) da lei estadual poderia causar danos incalculáveis. Assim, foi declarada a inconstitucionalidade sem a pronúncia da nulidade da lei impugnada, mantendo sua vigência por 24 meses, para que o Poder Legislativo da Bahia regularizasse a situação.

Por outro lado, a situação é bem menos pacífica sob o prisma da modulação prevista no art. 927, § 3º, do CPC/2015. Isso ocorre porque, para parte considerável da doutrina, a modulação neste caso existe apenas para tutelar a confiança do jurisdicionado nas pautas de conduta manifestadas pelo Poder Judiciário.

De toda forma, em uma sociedade complexa e instável como a atual, é praticamente impossível ao julgador ignorar as consequências de sua decisão. Assim, Teresa Arruda Alvim defende o uso de argumentos consequencialistas ao se julgar, inclusive, a modulação de efeitos, embora identifique um grande ônus argumentativo atrelado a esta possibilidade. Para a processualista, devem ser apresentados estudos robustos que comprovem a consequência utilizada como argumento para a modulação. Além disso, o juiz não poderia atuar contra a norma jurídica posta a pretexto do consequencialismo (ALVIM, 2020, p. 2018-221). Seria legítima, por exemplo, a utilização de argumentos consequencialistas quando a controvérsia residir na interpretação da norma positivada. Neste caso, seria uma ferramenta válida de desempate.

Na prática, no entanto, os argumentos consequencialistas vêm sendo utilizados de maneira recorrente tanto na modulação de efeitos das declarações de

inconstitucionalidade em controle concentrado quanto nas hipóteses abarcadas pelo art. 927, § 3º, do CPC/2015. A correção ou não dessa realidade será analisada a seguir.

4 A POSSIBILIDADE DE MODULAÇÃO DE EFEITOS EM FAVOR DO ESTADO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Em matéria tributária, há forte tendência da doutrina em negar a possibilidade de modulação de efeitos das decisões judiciais modificadoras da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes em favor do Estado. A tributarista mineira Misabel Derzi entende que a modulação de efeitos tem aplicação apenas no caso de mudança desfavorável ao contribuinte e justifica seu entendimento argumentando: “o princípio da confiança e da irretroatividade são princípios e direitos fundamentais individuais, que somente o privado pode reivindicar” (DERZI, 2009, p. 604). Para a autora, o Estado não poderia reivindicar a proteção da confiança, pois ele mesmo cria os fatos geradores da confiança. Além disso, ainda que a boa-fé objetiva possa ser atribuída à Administração Pública, essa possibilidade apenas existe baseada em lei expressa, uma vez que a boa-fé não pode ser invocada “como fonte autônoma de deveres dos contribuintes” (DERZI, 2009, p. 604).

Derzi defende, ainda, a impossibilidade de modulação de efeitos em favor do Estado com base na relação de dependência do cidadão com o Estado, visto que este possui muito mais recursos para se prevenir de uma quebra de confiança, no sentido amplo da palavra. Assim, caso o Poder Judiciário decida que determinado tributo é inconstitucional, o Estado poderia instituir outro para balancear os efeitos nos cofres públicos, por exemplo.

Há, ainda, o argumento segundo o qual a possibilidade de modulação de efeitos em favor do Estado incentivaria a instituição de tributos em desconformidade com a

ordem jurídica, pois os valores arrecadados até a declaração de inconstitucionalidade (ou até mesmo depois disso) não precisariam ser restituídos aos contribuintes.

O posicionamento acima parte do entendimento de que a modulação de efeitos das decisões judiciais modificadoras da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes pode se basear apenas na proteção da confiança.

De maneira oposta, no entanto, o Poder Judiciário vem atuando nos últimos anos, especialmente no que diz respeito às decisões do STF. Modulações de efeitos, tanto em controle concentrado de constitucionalidade quanto em controle difuso, têm sido aplicadas com base em argumentos pela proteção da segurança jurídica e consequencialistas.

Entendemos que a modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes não precisa se fundamentar única e exclusivamente na proteção da confiança do jurisdicionado. Também é possível haver análise das consequências eventualmente causadas no mundo empírico em razão dessa alteração. Assim, abre-se a possibilidade para que a modulação ocorra em favor do Estado.

Contudo, a modulação de efeitos, quando realizada em favor do Estado, deve ser ainda mais fortemente fundamentada, uma vez que, em grande parte dos casos, na esfera tributária, representa ofensa a direitos fundamentais. Como pontua Teresa Arruda Alvim, a utilização de argumentos consequencialistas, como o grave desfalque do orçamento público, gera o dever de o julgador descrever “minuciosamente, o impacto, no mundo dos fatos, da decisão tomada” (ALVIM, 2020, p. 219), especialmente diante das alterações à LINDB trazidas pela Lei n. 13.655/2018. Se a modulação de efeitos no geral deve ser excepcional, a modulação de efeitos em favor do Estado deve ser excepcionalíssima.

O direito tributário é permeado por direitos e garantias assegurados ao contribuinte. Tributos, em regra, só podem ser instituídos ou aumentados por lei; há a previsão de respeito à anterioridade, além, é claro, da irretroatividade. Trata-se de

ambiente jurídico no qual as alterações devem ser realizadas, preferencialmente, por lei. Às decisões judiciais cabe pouca ou nenhuma inovação, ao contrário do que ocorre no direito de família, por exemplo. Assim, a modulação de efeitos da alteração de posicionamento do Poder Judiciário nesse sistema jurídico deve ser tratada com extrema cautela, especialmente quando representar malefício aos contribuintes e seus direitos.

Sob outra perspectiva, não há dúvidas de que a atividade tributária e os recursos arrecadados são essenciais para o bom funcionamento da sociedade como um todo, financiando a prestação de serviços públicos, o poder de polícia, dando amparo aos vulneráveis e a correlata máquina burocrática necessária. Dessa forma, a declaração de inconstitucionalidade de determinado tributo, com a repetição do indébito, pode representar valores expressivos a ponto de colocar em risco a manutenção do aparato estatal. De certo modo, modulando-se os efeitos em favor do Estado, preservam-se interesses dos particulares, ainda que indiretamente.

Uma vez comprovado esse risco com base em laudos, análises que confrontam os efeitos da decisão judicial com o orçamento público, reputa-se viável e, a depender, até mesmo desejável, a modulação de efeitos.

No entanto, não é isso que tem sido visto recentemente no Poder Judiciário. Há inúmeras decisões do STF aplicando a modulação de efeitos em prol do Estado, sem fundamentação satisfatória. Não se nega que, em muitos desses casos, a mudança da pauta de conduta antes proferida poderia realmente representar verdadeiros riscos a um Estado já sobrecarregado. Porém, isso não afasta o dever de o Tribunal fundamentar suas decisões, sobretudo em casos delicados como o tema deste estudo.

Alguns exemplos podem ser citados: no julgamento conjunto da ADI 5469/DF com o RE 1.287.019/DF, em que se definiu a tese de que “a cobrança do diferencial de alíquota (DIFAL) alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional n. 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais” e, por isso,

se declarou inconstitucionais as cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS n. 93/2015, houve modulação de efeitos para que a declaração de inconstitucionalidade apenas produzisse efeitos a partir do exercício financeiro seguinte ao da conclusão do julgamento (ano de 2022), de maneira que o Congresso Nacional pudesse elaborar a lei complementar necessária à exigência tributária.

É evidente que o DIFAL-ICMS corresponde a uma parcela muito significativa da arrecadação dos Estados e Distrito Federal. Uma única empresa, em apenas um mês, pode chegar a recolher valores na casa dos milhões de reais a um único Estado. Assim, inicialmente, há indícios de que uma alteração brusca em relação à legitimidade da referida cobrança poderia colocar em risco as contas estaduais e a prestação de serviços públicos. O Distrito Federal chegou a alegar o fato nos autos.

Contudo, a decisão do STF se mostra bastante insuficiente sobre o assunto. O voto do relator Min. Dias Toffoli apenas menciona que “a ausência de modulação dos efeitos da decisão fará com que os estados e o Distrito Federal experimentem situação inquestionavelmente pior do que aquela na qual se encontravam antes da emenda constitucional”. Ora, disso não se tem dúvidas, mas, questiona-se: Quão pior? Pior de que maneira? Pior o suficiente a ponto de justificar o prolongamento de cobrança inconstitucional por quase um ano e a não repetição do indébito aos contribuintes? Não há respostas a estes questionamentos em nenhum dos votos proferidos.

Existem, inclusive, argumentos equivocados favoráveis à modulação. É o caso do voto do Min. Ricardo Lewandowski, que suscita “a segurança jurídica e a confiança legítima do cidadão”. Ora, não é o caso de modulação baseada na proteção da confiança, pois, como já se viu, esta é aplicável apenas em favor dos particulares.

Outro exemplo é o julgamento da “tese tributária do século”. Ao julgar, em 15-3-2017, o RE 574.706/PR, o STF decidiu que o ICMS não compõe a base de cálculo da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para

Financiamento da Seguridade Social (COFINS), tendo em vista que o imposto estadual apenas transita pelo caixa dos contribuintes, sem representar seu faturamento.

Inconformada com a decisão, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, pleiteando, dentre outras coisas, a modulação dos efeitos da decisão proferida em 15-3-2017, tendo em vista as consequências nocivas que poderiam ser produzidas aos cofres públicos. O pedido de modulação de efeitos foi acolhido sob o argumento de que a tese firmada no julgamento do RE 574.706/PR representou inovação jurisprudencial, devendo haver balizamento dos efeitos “para preservar a segurança jurídica dos órgãos fazendários, ressalvados os casos ajuizados até a data da sessão de julgamento, em 15-3-2017”.

Novamente, utiliza-se a segurança jurídica como argumento para a modulação de efeitos em favor do Estado, o que não é correto. Além disso, no capítulo da decisão dedicado à modulação de efeitos, percebe-se uma preocupação muito maior em se justificar a possibilidade de aplicação da modulação de efeitos do que em se explicar o porquê de ela ser necessária diante do caso concreto. Claramente, há uma preocupação relacionada às consequências que podem ser causadas pelo reconhecimento da inconstitucionalidade, no entanto, muito pouco é exposto e justificado sobre essas possíveis consequências.

Por fim, vale destacar o julgamento em que o STF não aplicou a modulação de efeitos em favor do contribuinte, mesmo diante de sua confiança legítima em pauta de conduta proferida em sede de recurso repetitivo. Trata-se da decisão proferida nos autos do RE 1.187.264/SP, no qual firmou-se a tese, para surpresa da maioria dos operadores do direito tributário, de que “é constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)”.

Surpreendente, pois, após o julgamento do RE 574.706/PR, cuja ideia central foi a de que valores relativos a tributos que apenas passam pela contabilidade dos

contribuintes para posterior repasse aos cofres públicos não compõem sua receita tributável para fins de PIS e COFINS, esperava-se que o posicionamento do STF se mantivesse firme para outros tributos.

Na realidade, não só se esperava. Como é notório, após a decisão proferida nos autos do RE 574.706/PR, surgiram diversas “teses filhotes”, que buscavam a aplicação do racional ali expresso para outros tributos, como no caso da CPRB. Diante disso e do grande volume de processos discutindo a inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB, o STJ, ao julgar o Tema Repetitivo n. 994, com efeito vinculante, portanto, decidiu favoravelmente aos contribuintes.

O assunto, no entanto, foi levado ao STF, que, discordando do STJ, julgou constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB. A decisão foi baseada no argumento de que a CPRB, criada para desonerar a folha de pagamentos, é de adesão facultativa, de maneira que “não poderia a empresa aderir ao novo regime de contribuição por livre vontade e, ao mesmo tempo, querer se beneficiar de regras que não lhe sejam aplicáveis”.

Para muitos operadores do Direito, a argumentação não passou de um artifício utilizado pelos Ministros para evitar o aumento do impacto que mais uma decisão favorável aos contribuintes, depois daquela proferida nos autos do RE 574.706/PR, poderia causar nos cofres públicos.

De toda maneira, sem entrar neste mérito, a decisão do STF representou uma enorme inovação legislativa, superando até mesmo um precedente proferido em sede de recursos repetitivos. Assim, o que se esperava era, ao menos, a modulação de efeitos da decisão, para que tivesse apenas efeitos prospectivos, o que não ocorreu.

O STF não modulou os efeitos de sua tese. Como resultado, os contribuintes que confiaram na similaridade do assunto com aquele tratado nos autos do RE 574.706/PR e no entendimento vinculante do STJ ficaram sujeitos a eventuais autuações pelo Fisco federal e a pagar valores que deixaram de ser recolhidos com os encargos aplicáveis.

Percebe-se que o apreço à segurança jurídica e à proteção da confiança demonstrado em outras decisões não se fez presente.

5 CONCLUSÃO

O instituto da modulação de efeitos surgiu como iniciativa legislativa decorrente da construção jurisprudencial, em que os precedentes formados pelos Tribunais Superiores buscavam alcançar limitações de efeitos para garantir a segurança jurídica ou, ainda, preservar relevantes interesses sociais, num exercício constante de equilíbrio entre a preservação do ordenamento jurídico e a segurança jurídica afetada pelo litígio.

Nesse ínterim, a possibilidade de fundamentação extrajurídica, nascida positivamente com a Lei n. 12.376/2010, dando nova estrutura à Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, trouxe nova roupagem para a modulação de efeitos prevista na Lei n. 9.868/1999, apresentando, formalmente, a possibilidade de elementos extrajurídicos como fundamentos para se delimitar a eficácia da decisão.

Essa medida, inicialmente excepcionalíssima, passou a ser utilizada de forma irrestrita e imotivada nas decisões judiciais em que figuram como partes a Fazenda Pública e os contribuintes, notadamente se forem pessoas jurídicas, com grande impacto financeiro, o que definitivamente gera insegurança jurídica e insatisfação dos jurisdicionados.

Ultimamente, a Suprema Corte não tem se desincumbido apropriadamente do ônus argumentativo causado por manter um entendimento inconstitucional produzindo efeitos no sistema jurídico. As decisões não trazem claramente o paradigma norteador da aplicação da modulação de efeitos (nesse caso, o paradigma consequencialista), não exploram de maneira elucidativa os objetivos pretendidos com a modulação de efeitos e não expõem nem buscam harmonizar os conflitos eventualmente causados

pela adoção desta postura consequencialista com a proteção de direitos fundamentais assegurados aos contribuintes pelo Estatuto do Contribuinte.

Além disso, o fato de grande parte das modulações de efeito resguardar as ações judiciais em curso até determinada data causa uma verdadeira corrida ao Poder Judiciário de contribuintes em busca de proteção aos seus direitos, com medo de que a ausência de propositura de ações próprias os coloque em situação de prejudicialidade. Na pretensão de se preservar uma suposta segurança jurídica, cria-se uma outra situação de grande insegurança potencializada pelo fato de que a data para ressalva da modulação de efeitos é difícil de se prever. Por muitas vezes, este marco temporal é a data de publicação da ata de julgamento, por outras, é a data de publicação do acórdão, podendo, ainda, ser alguma outra considerada pertinente pelos Ministros.

Diante disso, abre-se margem não apenas para insegurança jurídica, mas, também, para a desigualdade entre os contribuintes. Os mais abastados, melhor assessorados juridicamente, terão mais chances de se atentarem às possibilidades de propositura de medidas judiciais, recolherem menos tributos e, até mesmo, recuperarem os tributos pagos indevidamente, se comparados a contribuintes com situação econômica mais modesta.

Resultado disso são contribuintes insatisfeitos e sem compreender como pode ser exigido deles arcar com exações declaradamente inconstitucionais, sem o direito à repetição do indébito e, até mesmo, em alguns casos, com a manutenção da cobrança inconstitucional por determinado período.

Tal insatisfação também é inflada pelo tratamento desigual concedido pelo STF a casos julgados favoravelmente ao contribuinte e a casos julgados favoravelmente à Fazenda Pública. Mesmo quando se está diante de diversos elementos que justificam a aplicação da modulação de efeitos em decisão favorável ao Estado, dificilmente esta será aplicada.

Sente-se falta, no atual cenário jurídico brasileiro, de uma aplicação do paradigma consequencialista em conformidade com o que ensina Ricardo Luis Lorenzetti. Embora seja essencial a preservação dos bens públicos, o juiz não pode se esquecer de sua função de harmonização social e de seu dever de proferir decisões razoáveis e bem fundamentadas.

Não basta suscitar a segurança jurídica. É preciso apresentar dados e argumentos, demonstrar eventual impacto da decisão no mundo prático que seja capaz de demandar a aplicação da modulação de efeitos. É preciso dar ao contribuinte informações que lhe esclareçam o motivo de seus direitos serem mitigados, o porquê de, em determinadas situações, alguns de seus pares terem seus direitos preservados e ele não, e o porquê de serem aplicados pesos e medidas diferentes a depender de quem sai vitorioso da ação judicial.

Assim, a perspectiva de preservação do interesse público é primordial diante das consequências de desequilíbrio orçamentário e políticas públicas voltadas para o bem comum, mas o recurso da modulação de efeitos também deve ser cauteloso como medida educativa para o cuidado legislativo e a gestão da coisa pública, que não pode ser, indistintamente, protegida pelo Poder Judiciário, sem a contrapartida dos Poderes Legislativo e Executivo.

REFERÊNCIAS

ALVIM, Teresa Arruda. **Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes**. São Paulo: RT, 2020.

ÁVILA, Ana Paula. **A modulação de efeitos temporais pelo STF no Controle de Constitucionalidade**. Ponderação e regras de argumentação para a interpretação conforme a Constituição do artigo 27 da Lei n. 9.868/99. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. **Revista da Faculdade de Direito da UFRGS**, n. 19, mar. 2001. Disponível em: <https://doi.org/10.22456/0104-6594.71526> . Acesso em: 30 nov. 2022.

BIZARRIA, Juliana Carolina Frutuoso. **Ação rescisória e precedentes**. São Paulo: Thomson Reuters, 2021.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 29 nov. 2022.

BRASIL. **Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 29 nov. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei n. 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Brasília, DF: Presidência da República, 1942. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm. Acesso em: 01 fev. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. [**Site institucional**]. Brasília, DF: STF, 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 01 fev. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Diário da Justiça**. Brasília, DF: STF, 2022. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/servicos/dje/listarDiarioJustica.asp?tipoPesquisaDJ=AP&classe=ADI&numero=3022#>. Acesso em: 30 nov. 2022.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Modificações da jurisprudência no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2009.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. O sistema constitucional brasileiro e as recentes inovações no controle de constitucionalidade. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 220, p. 1-17, abr./jun. 2000.

LORENZETTI, Ricardo Luís. **Teoria da decisão judicial: fundamentos de direito**. 2. ed. São Paulo: RT, 2021.

MITIDIERO, Daniel. **Precedentes**: da persuasão à vinculação. 4. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2021.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2016.

VELANO, Emília Maria. **Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de lei tributária**. Curitiba: Juruá, 2021.