

ARGUMENTOS ORÇAMENTÁRIOS NA MODULAÇÃO DE EFEITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: ANÁLISE PRAGMÁTICA DO POSICIONAMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

TATHIANE PISCITELLI¹

JULIANA FURTADO COSTA ARAUJO²

RESUMO: O artigo examina o papel de argumentos orçamentários em decisões do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária, com foco na modulação de efeitos do julgado. A análise concentra-se em recursos extraordinários repetitivos com repercussão geral, sem recorte temporal, e apenas nos casos em que houve modulação de efeitos e menção aos impactos financeiros da decisão. Em todos os casos estudados, verificou-se que o uso do argumento orçamentário sem conexão clara com o interesse social, que seria capaz de fundamentar a modulação de efeitos da decisão, bem como a ausência de avaliação crítica quanto aos impactos apontados pelo Poder Público. Ambas as constatações conduzem à conclusão pelo desvirtuamento dos critérios para a modulação de efeitos de decisões, além do impacto evidente na segurança jurídica. Apesar de não se tratar de pesquisa que contemple todas as decisões nas quais tenha havido a modulação de efeitos do julgado pelo Supremo Tribunal Federal, as conclusões contribuem para o debate sobre o instituto e o papel do tribunal na definição da política fiscal brasileira.

403

PALAVRAS-CHAVE: Decisões Tributárias; Modulação de Efeitos; Argumentos Orçamentários; STF; Controle de Constitucionalidade; Política Fiscal.

ABSTRACT: This article examines the role of budgetary arguments in Brazilian Supreme Court decisions on tax matters, focusing on cases in which the *ex tunc* effect was dismissed. The analysis focuses on appeals with *erga omnes* effects, without a temporal cut-off, and only in cases where there was mention of the financial impacts of the decision. In all the cases studied, it was found that the use of the budgetary argument was not clearly connected to the social interest, which would be able to justify the *ex nunc* effects of the decision, as well as the absence of critical evaluation of the impacts pointed out by the Public Power. Both findings lead to the conclusion that the criteria for the modulation of effects of decisions have been distorted, in addition to the evident impact on legal certainty. Although

¹ Doutora em direito pela Universidade de São Paulo. Professora da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (Brasil). Advogada.

² Doutora em direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Professora do Mestrado Profissional da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (Brasil).



this research does not encompass all decisions in which the Supreme Court has modulated the effects of its judgments, the conclusions contribute to the debate on modulation of effects and the role of the Court in defining Brazilian fiscal policy.

KEYWORDS: Budgetary Arguments; *ex nunc* and *ex tunc* effects; Tax Decisions; Supreme Court; Constitutional Review; Fiscal Policy.

INTRODUÇÃO

O uso de argumentos orçamentários nas decisões em matéria tributária proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) não é fenômeno recente, especialmente nas hipóteses em que a corte confere à decisão efeitos prospectivos. No primeiro caso de modulação de efeitos em matéria tributária, o ministro Gilmar Mendes, autor da proposta, formulou-a com base em suposto dano que a ausência de modulação poderia trazer aos cofres da Seguridade Social, em ofensa à segurança jurídica (BRASIL. STF. RE 556.664, 2008). O resultado foi a atribuição de eficácia prospectiva à decisão, para que a inconstitucionalidade então declarada tivesse efeitos apenas futuros, resguardados os casos de ação judicial anterior ao julgamento do mérito do recurso. Tal julgamento ocorreu em meados de 2008.

Desde então, o instituto da modulação de efeitos se consolidou e foi ampliado no direito brasileiro, como forma de preservar o interesse social e a segurança jurídica, especialmente nos casos de alteração de jurisprudência de cortes superiores. Em matéria tributária, decisões com tal teor são recorrentes e frequentemente utilizadas como recurso informal de mediação entre contribuintes e Fisco em causas de valores bilionários.

À luz desse contexto, o objetivo geral deste artigo é discorrer sobre decisões em matéria tributária em que argumentos orçamentários tenham sido suscitados para fundamentar a modulação dos efeitos de decisões proferidas pelo STF. Não se trata, alerte-se desde logo, de pesquisa estruturada que revela todos os casos em que o tribunal conferiu à decisão efeito diverso da inconstitucionalidade *ex tunc* - os limites de espaço não permitiriam tal empreitada. A análise estará concentrada em amostra que envolve recursos extraordinários repetitivos, julgados em regime de repercussão geral, por meio do controle difuso, sem recorte temporal³.

Para tanto, o texto contará com quatro seções, além da presente introdução. A primeira seção terá por objetivo descrever em que hipóteses é possível que o STF module efeitos das decisões por ele proferidas, incluídas a previsão do artigo 27 da Lei nº 9.868/1999⁴ e do artigo 927, § 3º do Código de Processo Civil (CPC, Lei nº

³ Ficaram de fora da análise, portanto, os casos de controle concentrado de constitucionalidade.

⁴ 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

13.105/2015)⁵. A segunda seção apresentará a metodologia para a coleta dos casos, bem como os apresentará. Na terceira seção, haverá análise crítica dos casos e ponderações sobre os argumentos orçamentários e o impacto que possuem no julgamento. A quarta e última seção conclui o artigo.

2. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DE DECISÕES JUDICIAIS: CONDIÇÕES, CRITÉRIOS E INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 27 DA LEI Nº 9.868/1999 E DO ARTIGO 927, § 3º DO CPC

Em se tratando o STF de Corte que tem por função a guarda da Constituição Federal, em regra, suas decisões têm efeitos retroativos. Isto é: se uma determinada norma é retirada do sistema por apresentar algum vício que não mais a sustenta como válida, os efeitos dessa decisão devem se estender a todas as situações presentes e passadas cuja aplicação se deu. Parte-se da ideia de que a inconstitucionalidade que a aflige, reconhecida pela Corte Suprema, deve ser refletida desde o seu nascedouro.

Com a publicação da Lei nº 9.868/1999, a tal regra, de retroatividade dos efeitos das decisões de inconstitucionalidade, deixa de ser absoluta. São estabelecidas as primeiras hipóteses legais, por seu artigo 27, em que a declaração de inconstitucionalidade de uma lei pode ser restringida no tempo por razões de segurança jurídica ou excepcional interesse social. A aplicação *ex nunc* e a exata fixação do momento em que a norma passará a ser aplicada passa pela discricionariedade do órgão colegiado por ocasião da interpretação das hipóteses legais.

Apesar da literalidade do dispositivo legal referir-se, apenas, às decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade, não tardou para que o próprio STF estendesse a possibilidade de restrição dos efeitos de suas decisões também àquelas proferidas no controle difuso, o que inclui o julgamento de recursos extraordinários julgados pelo órgão pleno da Corte⁶.

Em 2015, com a publicação do Código de Processo Civil, nova hipótese de modulação de efeitos foi incorporada, a partir da perspectiva de um sistema brasileiro de precedentes⁷. Sob essa premissa, a hipótese de alteração de

ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

⁵ Art. 927 - *omissis*...

§ 3 - 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.

⁶ O julgamento do já citado RE 556.664 é exemplar dessa situação.

⁷ “Como o direito brasileiro encontra-se na fase de criação de seu modelo próprio de precedente, é possível falarmos em um conceito de precedente em sentido estrito. Este não seria apenas aquela decisão com força para influenciar situações futuras, mas sim aquele julgado que funciona como

jurisprudência dominante do STF e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em julgamento de casos repetitivos é causa possível de fixação, por essas cortes, do marco temporal em que suas decisões, com efeito vinculativo dentro do próprio Poder Judiciário, passam a produzir efeitos. Trata-se de hipótese denominada modulação com superação prospectiva, sempre com foco na segurança jurídica ou no interesse social. Como afirma Paulo Mendes de Oliveira:

Três novidades são dignas de nota: estendeu-se o poder de modular efeitos para os demais tribunais superiores; foi prevista a modulação em hipótese distinta da declaração de inconstitucionalidade (superação de precedente) e, por fim, não se estabeleceu quórum diferenciado para a definição de eficácia distinta da retroativa para os precedentes (OLIVEIRA, 2019).

O mote da denominada superação para frente, ou prospectiva, reside na confiança que a sociedade deposita nas decisões dos tribunais superiores. Atos jurídicos são praticados com base na observância do que foi estabelecido, de forma que mudanças nesses entendimentos, que foram formados dentro da definição de precedente pela legislação processual brasileira, precisam garantir segurança jurídica àqueles que seguiram o posicionamento então dominante. Alterações nesse cenário, portanto, não necessariamente terão eficácia *ex tunc*.

Passamos a ter, então, a partir do CPC/2015, dois regimes jurídicos distintos para a modulação. O primeiro, regulado pelo artigo 27 da Lei nº 9.868/1999, voltado ao controle concentrado de constitucionalidade; e o segundo, previsto no CPC, que se relaciona com a necessidade de garantir a observância do posicionamento das cortes superiores quando uma nova interpretação a um precedente é introduzida no sistema. Todas as situações em que a modulação pode ser utilizada visam, ao final, garantir a segurança jurídica.

A partir dessa breve indicação das hipóteses em que o STF pode modular os efeitos de suas decisões, passaremos a analisar os casos de modulações realizadas em sede de recursos extraordinários, com repercussão geral admitida, que levaram em consideração, partindo das hipóteses legais acima explicitadas, argumentos orçamentários para reforçar a escolha pela fixação de efeitos *ex nunc*.

3. ANÁLISE DE CASOS: METODOLOGIA, COLETA E JUSTIFICATIVA

A análise dos casos ora empreendida considerou o resultado obtido em pesquisa jurisprudencial no sítio do Supremo Tribunal Federal, em que se utilizou as seguintes palavras-chave: “tribut*” e “modul*”, limitados aos acórdãos proferidos em regime de repercussão geral e pelo Tribunal Pleno, sem recorte temporal. Além disso, foram acrescentados ao espaço amostral da pesquisa os acórdãos referentes a recursos interpostos a acórdãos abarcados no primeiro filtro realizado, uma vez que, em determinados casos, a discussão acerca da modulação

um paradigma. Isto é, seria a decisão que é construída respeitando algum mecanismo de uniformização e padronização de jurisprudência”. (ARAUJO, 2015)

se estabeleceu em sede recursal. Esse é o caso dos embargos de declaração interpostos ao RE 574706.

Com isso, obtivemos 35 acórdãos, dos quais 12 com decisões cujos efeitos foram modulados tendo como pano de fundo as hipóteses legais de modulação tratadas na seção anterior. Dentre os argumentos utilizados para a modulação de efeitos, o impacto orçamentário da decisão foi o mais recorrente – cerca de sete acórdãos o suscitaram. O tempo médio entre a data da entrada do processo no Supremo Tribunal Federal e o julgamento de mérito, inclusive modulação, foi de sete anos.

O objetivo desta seção será apresentar as questões jurídicas presentes nesses acórdãos em que houve modulação de efeitos, destacando-se, entre eles, aqueles nos quais argumentos pela integridade orçamentária foram suscitados. Com isso, pretende-se fornecer um retrato das decisões do tribunal em matéria tributária nas quais a modulação de efeitos e o impacto orçamentário se apresentam de modo concomitante para, então, avaliar a profundidade dos argumentos em jogo e os impactos decorrentes desse tipo de decisão. A ordem de apresentação dos casos seguirá a data de distribuição do recurso no Supremo Tribunal Federal, partindo-se do mais antigo.

3.1. RE 574.706 ED: ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Na decisão dos embargos de declaração ao Recurso Extraordinário 574.706, a Corte acolheu o pedido de modulação, determinando que os efeitos da decisão fossem produzidos a partir da data em que o RE nº 574.706 foi julgado - dia 15 de março de 2017. Por ocasião do julgamento, foi estabelecida a tese com repercussão geral declarando que “o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins”. Foram excluídas da modulação as ações judiciais e administrativas iniciadas até a data da sessão em que o julgamento foi proferido e vencidos os ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio, que votaram pela não modulação.

Em seu voto, a ministra Cármen Lúcia suscitou a possibilidade de aplicar a modulação por mudança de entendimento jurisprudencial que ocorra em desfavor da Fazenda Pública, por considerar que “o planejamento fazendário deu-se dentro de legítimas expectativas traçadas de acordo com a interpretação até então consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, inclusive em sede de recurso repetitivo”.

O ministro Nunes Marques acompanhou esse posicionamento, ressaltando que a decisão pela modulação requeria uma excepcionalidade para que seja justificada. Nesse sentido, o impacto orçamentário da tese adotada apresenta-se como relevante, por colocar em risco a própria estruturação do Estado, pois não se estaria diante de “qualquer valor indevidamente recolhido pelo contribuinte e possível de ser restituído, mas sim de um quadro excepcional que, em seu conjunto, põe em risco a própria estruturação do Estado e do respectivo equilíbrio orçamentário e financeiro deste”.

No voto do ministro Alexandre de Moraes, os impactos financeiros são também postos como justificativa para a modulação:

Não há dúvida de que, no presente caso, a ausência de modulação dos efeitos da decisão implica o ajuizamento de inúmeras ações de repetição do indébito tributário por parte dos contribuintes. Tal fenômeno ensejaria indesejados impactos financeiros, além de dificuldades para o planejamento orçamentário federal, tendo em vista a impossibilidade de apurar-se *a priori* os valores que se tornariam exigíveis por ano fiscal, uma vez que a determinação desse montante estaria dependente da conclusão dos processos judiciais nas instâncias ordinárias.

[...]

Some-se a isso o fato de que as compensações tributárias decorrentes de ações judiciais já transitadas em julgado que determinaram a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS foram de R\$ 4 bilhões compensados em 2018; R\$ 23,1 bilhões apenas em 2019; e, R\$ 63,6 bilhões em 2020. Tais cifras são muito superiores àquelas verificadas entre 2008 e 2017, da ordem de R\$ 25,6 bilhões de reais, resultantes de todas as compensações tributárias advindas de demandas judiciais.

O ministro expressamente cita o artigo 927, § 3º do CPC e ressalta o agravamento dos impactos orçamentários evidenciados no contexto do julgamento, em virtude da pandemia do coronavírus (Covid-19) enfrentada à época. Nesse cenário, segundo Moraes, conferir efeitos *ex tunc* ao acórdão embargado agravaria o risco de desequilíbrio nas contas públicas e, conseqüentemente, de “prejuízo da continuidade de ações e programas de governo de relevância para toda a sociedade”. Além disso, igualmente fundamenta a modulação na mudança jurisprudencial em torno do tema.

O argumento orçamentário é corroborado pelo voto do ministro Dias Toffoli, que ressalta a diminuição da arrecadação da receita pública federal, em virtude da redução da carga tributária das contribuições envolvidas, como ponto crucial para acolher o pedido de modulação. Reforça, ainda, o ponto levantado pelo ministro Alexandre de Moraes acerca dos prejuízos gerados pelo ajuizamento de ações para restituições de valores excedentes a título de PIS/COFINS, na ausência de modulação de efeitos: “a União estimou que a decisão da Corte a respeito do tema causaria impacto de R\$ 45,8 bilhões para 1 ano e de R\$ 229 bilhões para 5 anos”.

O ministro Edson Fachin, por sua vez, contraria a proposta de modulação por entender que seus efeitos seriam mais prejudiciais do que a aplicação *ex tunc* da decisão: “Saliento que eventual modulação promoveria resultados fáticos que considero incompatíveis com o nosso ordenamento jurídico e convalidaria cobranças consideradas inconstitucionais”. Além disso, defende não haver identidade entre o interesse orçamentário e interesse público, de modo que, em

suas palavras, o primeiro não possa ser buscado às custas dos contribuintes: “A perda da arrecadação não me parece argumento idôneo a permitir que os efeitos de lançamentos inconstitucionais que agridem direitos fundamentais dos contribuintes sejam mantidos”.

A ministra Rosa Weber acompanha esse entendimento, destacando que “o argumento do impacto orçamentário não constitui por si só fundamento suficiente para a caracterização do excepcional interesse social”. Além disso, citando precedentes do Supremo, argumenta que somente mudanças efetivas na jurisprudência da Corte justificariam a modulação de efeitos, o que, em sua opinião, não se aplica ao caso em análise:

Isso porque a segurança orçamentária não foi critério escolhido pelo legislador como causa para modulação, sob pena desta ser a regra sempre que envolvidas questões tributárias e financeiras.

Por óbvio que o argumento do impacto orçamentário é relevante para o Direito, mas essa relevância não pode ser traduzida em interesse jurídico imediato.

O ministro Marco Aurélio, declaradamente contrário à modulação de efeitos, mantém postura alinhada com seu posicionamento em recursos anteriores nos quais a questão da modulação foi suscitada. Destaca o prejuízo ao devido processo legal e, conseqüentemente, ao contribuinte, ocasionado pela modulação: “quando se modula em processo subjetivo, assenta-se algo que vai repercutir em centenas de ações, de processos, sem ouvir-se as partes interessadas”. Segundo o ministro, não se pode condicionar uma data definida para que a Constituição passe a vigorar, uma vez que se trata de um documento de “eficácia imediata”.

Por fim, o ministro Gilmar Mendes reforça os pontos previamente trazidos acerca da necessidade de modulação e a enxerga como imperiosa para a garantia do “desenvolvimento do país, a superação da pobreza, a prestação adequada a superação da pobreza, a prestação adequada”. Segundo o ministro, a Corte não pode caminhar em “direção oposta ao desenvolvimento econômico”, criando “maiores empecilhos para o reequilíbrio das contas públicas”.

3.2. RE 628.075: BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS, CONFAZ E O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

O debate constante do RE 628.075 refere-se à suposta violação do princípio da não cumulatividade em face de exigência de estorno proporcional de créditos de ICMS, demandada pelo estado de destino, no caso de crédito presumido do imposto concedido pelo estado de origem, sem autorização do Confaz, Conselho Nacional de Política Fazendária.

No mérito, a decisão foi favorável aos contribuintes. Entendeu-se que a exigência do estorno dos créditos de ICMS na hipótese violaria o princípio

constitucional da não cumulatividade tributária, além de produzir ofensas ao federalismo – na medida em que se trataria de ente da Federação tornando inválida norma de outro ente sem a observância da reserva de competência do Judiciário para tanto.

Houve modulação de efeitos do julgado para conferir à decisão “efeitos *ex nunc*, a partir da decisão do Plenário desta Corte [18/08/2020]”, de modo a resguardar todos os efeitos jurídicos das relações tributárias já constituídas e, na hipótese de inexistência de lançamentos tributários “por parte do Estado de destino, este só poderá proceder ao lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da presente decisão”.

A modulação, no entanto, não foi resultado de debates entre os ministros e nem mesmo houve menção expressa a um dos dispositivos normativos que poderia fundamentá-la, quais sejam, o artigo 927, parágrafo 3º do CPC ou o artigo 27 da Lei nº 9.868/1999. Os efeitos prospectivos decorreram da concordância implícita aos argumentos suscitados pelo ministro Gilmar Mendes, por ocasião de seu voto.

Em item dedicado à modulação de efeitos, o ministro destaca tal possibilidade, qualificando-a como um “poder conferido ao STF, condicionado à presença de interesse social e à necessidade de garantir segurança jurídica aos jurisdicionados”. O objetivo, segundo o voto, seria “evitar que a decisão proferida por esta Corte afete, de forma negativa e relevante, importantes valores sociais, especialmente os princípios da boa-fé e da confiança legítima”. A ofensa a tais valores, no caso em análise, recai sobre “os atos praticados e o eventual tratamento favorável concedido aos contribuintes beneficiados com legislação estadual que concedeu crédito presumido ou fictício”, até o momento do julgamento.

O fundamento central para a modulação é apresentado logo a seguir: o resultado do mérito da ação, seja favorável ao contribuinte, ou contrário a ele, poderia resultar em impactos financeiros relevantes, tanto para as empresas quanto para o fisco estadual. Confira-se:

[...] É que os valores discutidos na presente ação são bilionários, o que pode levar, de um lado, uma empresa à falência ou, de outro, ao aumento do déficit público, nas já combalidas finanças estaduais. A título ilustrativo, cito a informação trazida pelo Estado de São Paulo, na condição de *amicus curiae*, o qual informa que, caso prevaleça a tese de que seria vedado o estorno proporcional de crédito de ICMS na presente hipótese, isso representaria um risco de devolução de créditos na ordem de R\$ 9 bilhões de reais apenas pelo referido Estado. Por outro lado, ainda que a posição por mim defendida se sagra vencedora, há o risco de que os Estados que não adotaram qualquer medida em relação ao estorno proporcional dos créditos assim o procedam com base no entendimento desta Suprema Corte, de forma retroativa aos últimos cinco anos.

Em conclusão, destaca que tais consequências não são extrajurídicas, mas relacionadas com o “cerne do sistema tributário e com o papel institucional desta Corte”. Isso implica, para o ministro, “também a defesa das competências constitucionais tributárias e [...] da arrecadação tributária, peça-chave do conceito de Estado Fiscal, como hoje o conhecemos”.

Como mencionado, tais argumentos não foram debatidos ou refutados por outros ministros e, ao final do julgamento, constou na ementa do acórdão e na ata respectiva a modulação de efeitos da decisão nos termos em que delineado por Gilmar Mendes.

3.3. RE 680.089: ICMS NAS OPERAÇÕES NÃO PRESENCIAIS E O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA

A discussão aventada no recurso em referência diz respeito à constitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21/2011, aprovado no Confaz, que disciplinou a exigência do ICMS no estado de destino nos casos de aquisição de mercadoria de modo não presencial por consumidor final, não contribuinte do imposto, em outra unidade da Federação. A norma respondeu à demanda então existente por parte dos estados consumidores de receberem uma parcela do ICMS nesse tipo de operação, largamente ampliada pela difusão da internet e comércio eletrônico. O tema também foi objeto de discussão nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI) nºs 4628 e 4713.

Cumprir dizer, desde logo, que a contenda jurídica então estabelecida naqueles autos foi posteriormente resolvida com a promulgação da Emenda Constitucional nº 87/2015, que alterou a redação do artigo 155, parágrafo 2º, inciso VII da Constituição, justamente para prever o dever de recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS nas operações com consumidores finais, contribuintes ou não do imposto.

Naquele momento, porém, o debate era travado em torno da constitucionalidade do protocolo aprovado pelo Confaz, que se distanciava do texto constitucional. O julgamento de mérito foi unânime: reconheceu-se a inconstitucionalidade da norma e a impossibilidade de aplicação do diferencial de alíquota nos casos nela previstos. O pleito quanto à modulação de efeitos foi realizado pelo ministro Luiz Fux, logo após a decisão de mérito, o qual foi acolhido pelo tribunal, vencido, apenas, o ministro Marco Aurélio.

No debate acerca da modulação, os argumentos financeiros e a proteção à hígidez orçamentária dos estados não são claramente mencionados. Há uma tentativa de explicar esse ponto, pelo ministro Luiz Fux, mas sem que haja evolução das razões de forma mais detalhada. Há menção à necessidade de se manter a incidência tributária nas operações pretéritas à concessão da medida liminar na ADI nº 4628, que se deu em março 2014, reconhecendo a inconstitucionalidade do protocolo, sob pena de “prejuízo ainda maior para esses estados”, por uma questão de “justiça fiscal”.

Ao final, restou decidido pelo tribunal a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21/2011, com efeitos a partir da concessão da medida liminar na referida ADI, ou seja, março de 2014, ressalvadas as ações judiciais em curso anteriormente a esse marco temporal e que questionavam a inconstitucionalidade do protocolo.

3.4. RE 714.139: ALÍQUOTAS DO ICMS APLICADAS ÀS OPERAÇÕES ENVOLVENDO ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES

No recurso, foi discutida a questão das alíquotas do ICMS aplicadas às operações envolvendo energia elétrica e serviços de telecomunicações, levando em consideração o princípio da seletividade tributária, ao qual essas operações estão sujeitas no estado de Santa Catarina.

A Corte concluiu que, ao optar pela seletividade, o estado deve seguir o critério da essencialidade, garantindo que itens essenciais estejam sujeitos a alíquotas menores em comparação com bens supérfluos. Além disso, o estado deve levar em conta "as características intrínsecas do bem ou do serviço com outros elementos". Por esses motivos, os ministros consideraram inconstitucional a fixação de alíquotas sobre essas operações em patamar superior ao das operações em geral, como estabelecido pela Lei nº 10.297/1996, do Estado de Santa Catarina, que fixou a alíquota de 25% sobre as operações com energia elétrica e telecomunicações, enquanto a alíquota geral foi fixada em 17%. Como resultado, foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 745:

Adotada pelo legislador estadual a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), discrepam do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços.

Também nesse caso, houve modulação dos efeitos da decisão, a fim de que a produção de efeitos fosse dada a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito (05 de fevereiro de 2021).

Acerca da modulação, observam-se, no geral, defesas relacionadas aos impactos orçamentários ocasionados pela decisão nos estados. Em seu voto, o ministro Dias Toffoli ressaltou as perdas de arrecadação que seriam ocasionadas a partir da fixação da tese, de maneira a se agravar a fragilidade do orçamento dos estados em "tempos difíceis", em que as economias dos estados já se encontravam combalidas:

[...] recentemente, o Jota publicou matéria, da qual participou o Diretor institucional do Comitê Nacional dos Secretários de Estado da Fazenda (Comsefaz), indicando que "a redefinição da alíquota, se seguido o entendimento do STF pelos estados em legislações locais, representaria

uma perda anual estima por eles de R\$ 26,6 bilhões”. Por seu turno, o jornal Diário do Nordeste apontou que, no Ceará, a decisão da Corte enseja “perda de cerca de R\$ 1,6 bilhão por ano na arrecadação do ICMS.” [...] tomando como base preços de 2019, varia, a depender do estado, de R\$ 19 milhões (Estado de Roraima) a R\$ 3,59 bilhões (Estado de São Paulo). Ainda a título de exemplo, vale citar que, à luz da mesma tabela, o impacto anual será (com arredondamento) de R\$ 1,45 bilhão para o Estado da Bahia; de R\$ 1,66 bilhão para o Estado do Goiás; de R\$ 3,08 bilhões para o Estado de Minas Gerais; de R\$ 3,10 bilhões para o Estado do Paraná; de R\$ 2,32 bilhões para o Estado do Rio de Janeiro; de R\$ 3,26 para o Estado do Rio Grande do Sul; e de R\$ 1,49 para o Estado de Santa Catarina.

Além disso, o ministro destacou a importância da modulação para conter o excesso de judicialização que se constatou com o julgamento do tema 745. Esse fator, somado ao objetivo de amenizar os impactos da decisão da Corte e preservar “o exercício financeiro em andamento (2021), o próximo (2022), bem como o de 2023, ano em que tomarão posse os Governadores e os Deputados estaduais eleitos em 2022”, motivou a elaboração da proposta de projeção *ex nunc* dos efeitos da decisão. A ideia da proposta é que a decisão produza seus efeitos apenas a partir de 2024, exercício financeiro regido pelo plano plurianual seguinte de cada unidade federada, ressaltando-se as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito (05 de fevereiro de 2021).

O ministro Gilmar Mendes aderiu a esse posicionamento, fundamentando-se nos atributos de segurança jurídica e excepcional interesse social, enunciados pelo artigo 27 da Lei nº 9.868/1999, para justificar a necessidade de modulação. Retoma, nesse sentido, os impactos orçamentários a serem gerados pela decisão da Corte nas unidades federadas em termos de redução de arrecadação, haja vista o relevante papel “desempenhado pelo ICMS sobre energia elétrica e telecomunicações nas finanças públicas”. Além disso, dá especial atenção para os prejuízos na prestação de serviços públicos, em um contexto de enfrentamento da pandemia da Covid-19:

Em outras palavras, somente tomando em consideração os dados descritos na tabela acima, elaborada pelo COMSEFAZ, que demonstra a perda anual de R\$ 26 bilhões para os Estados, se pode afirmar, com certo grau de certeza, que a prestação dos serviços públicos de saúde e educação serão extremamente afetados e prejudicados, COM UMA PERDA PARA A SAÚDE, EM ÂMBITO NACIONAL, SUPERIOR A R\$ 3 BILHÕES E, PARA EDUCAÇÃO, DE MAIS DE R\$ 6 BILHÕES. Não há, deveras, política pública que se sustente em tal cenário de franca e expressiva perda de arrecadação.

Com isso, no objetivo de concretizar o interesse social – oportunizando a recalibração das expectativas de receita e o seu redimensionamento nas despesas de capital assumidas, bem como na formulação de políticas públicas –, vota pela modulação dos efeitos nos moldes estabelecidos pelo ministro Dias Toffoli.

O ministro Edson Fachin, em seu voto, menciona o artigo 927 do CPC como veiculador de uma hipótese autorizativa de modulação dos efeitos temporais da decisão, a fim de resguardar o interesse social e a segurança jurídica. Ainda assim, não considera ser o caso de se aplicar o dispositivo, uma vez que não reconhece como presentes as razões mencionadas, ainda que pronunciado o desequilíbrio orçamentário gerado pela decisão da Corte nos estados:

[...] verifica-se que a pretensão dos Estados se sustenta apenas na segurança arrecadatória e no interesse orçamentário, ao visar exclusivamente o equilíbrio orçamentário e financeiro do Estado, haja vista alegada redistribuição de recursos sociais promovida pelo entendimento adotado.

Assim, o ministro, valendo-se dos argumentos previamente suscitados por ele no RE 574706 ED, reforça a ausência de equivalência entre o interesse público e o interesse orçamentário. Argumenta que “não podem, portanto, os Estados valerem-se de uma inconstitucionalidade útil e imputarem aos contribuintes o ônus de arcar com os valores que foram indevidamente arrecadados”, em contrariedade à “ideia do Estado Democrático de Direito”. Por esse motivo, vota contra a modulação.

3.5. RE 776.594: TAXAS DE TELECOMUNICAÇÃO E A COMPETÊNCIA PRIVATIVA DA UNIÃO

O recurso em análise trata da constitucionalidade de lei municipal que instituiu taxa de fiscalização do funcionamento de torres e antenas de transmissão e recepção de dados e voz. O debate se situa na competência municipal para tanto, à luz do artigo 22, inciso IV da Constituição, cuja interpretação permite a conclusão de que se trata de competência privativa da União. Foi exatamente nessa direção a decisão do Supremo Tribunal Federal.

A Corte, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso extraordinário para reconhecer a inconstitucionalidade da taxa instituída pelo município de Estrela d’Oeste. Houve modulação de efeitos da decisão, para que a inconstitucionalidade abranja apenas os fatos ocorridos a partir da data de publicação da ata de julgamento de mérito, ressalvadas as ações ajuizadas até essa mesma data. Entre a data da entrada do recurso no tribunal e o trânsito em julgado transcorreram nove anos e oito meses.

Os debates em torno da modulação, nesse caso, foram suscitados pelo relator do recurso, o ministro Dias Toffoli. O fundamento para o pleito se centrou na presunção de constitucionalidade da taxa instituída pelo município de Estrela d’Oeste, vigente desde 2007. Segundo argumenta, os efeitos prospectivos da

decisão poderiam resultar em passivo à municipalidade, com prejuízo às suas finanças e ao seu orçamento. Confira-se:

Nessa toada, diversas tributações já ocorreram com base nesse diploma, gerando receitas para o município consideradas legítimas até o presente julgamento. E, muito provavelmente, os produtos da arrecadação dessas tributações já foram gastos pela municipalidade, considerando o interesse público, ou, ao menos, estão na proximidade de serem gastos.

Afora isso, havendo a declaração de inconstitucionalidade dessa lei, com efeitos retroativos, surgirá grande passivo para o Município, afetando seu orçamento e suas finanças.

Sobre o tema, o ministro Alexandre de Moraes apenas aderiu à proposta de modulação por razões de “segurança jurídica”, sem maior aprofundamento nessas razões. A única divergência existente foi aberta pelo ministro Edson Fachin, que votou contrariamente à modulação justamente por entender ausentes questões de segurança jurídica e interesse social. Segundo o ministro, “o interesse orçamentário [...] não corresponde ao interesse público. A perda de arrecadação não é argumento idôneo a permitir que os efeitos de lançamentos inconstitucionais, que agridem direitos fundamentais dos contribuintes, sejam mantidos”.

3.6. RE 851.108: ITCMD E A EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA HERANÇAS E DOAÇÕES NO EXTERIOR

O debate tratado no recurso extraordinário em referência tem relação com o exercício da competência dos estados e do Distrito Federal de disciplinar hipóteses de incidência do ITCMD ainda não reguladas em lei complementar de alcance geral. Em específico, discutiu-se a constitucionalidade de lei editada pelo estado de São Paulo na qual se previu a incidência do ITCMD nos casos em que o doador reside ou tenha domicílio no exterior e, na hipótese de morte, caso o *de cujus* possua bens, era residente ou tenha tido seu inventário processado fora do país. Tratava-se de delimitar o alcance do artigo 24, parágrafo 3º da Constituição e, assim, a possibilidade de exercício da competência pela dos estados no caso de omissão da União na aprovação de norma de efeito geral.

No mérito, o recurso foi julgado improcedente, tendo sido vencidos os ministros Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia, Luiz Fux (Presidente) e Gilmar Mendes. Na ocasião, fixou-se a seguinte tese de repercussão geral: “É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”.

Na decisão, determinou-se que não caberia a exigência de ITCMD nos casos em que “haja algum elemento de conexão de que possa decorrer tributação em país

estrangeiro” antes da edição de lei complementar para regulá-lo, uma vez atribuída eficácia contida ao artigo 4º da Lei Estadual nº 10.705/2000.

Os ministros decidiram, ainda, pela modulação dos efeitos da decisão, de modo a atribuir a eles eficácia *ex nunc*, a contar da publicação do acórdão em questão. Por proposta do ministro Luís Roberto Barroso, foram excepcionadas “as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: (1) a qual estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente”.

Na decisão pela modulação, foram vencidos os ministros Marco Aurélio e Edson Fachin. O voto do relator, ministro Dias Toffoli, evidenciou os impactos orçamentários provocados pelo reconhecimento da inconstitucionalidade de leis estaduais que tinham como objeto a regulação do ITCMD nos casos discutidos. Isso porque seria inviabilizada a “cobrança da tributação em tela tanto em relação a fatos passados quanto a fatos futuros, bem como inúmeras repetições de indébito tributário”. Ressalta que, apenas no estado de São Paulo, o impacto orçamentário, projetado em cinco anos, seria de aproximadamente R\$ 5.418.145.428,86, decorrente de perdas de arrecadação fiscal.

O relator menciona, ainda, argumentos relacionados à segurança jurídica, haja vista tratar-se de alteração do entendimento jurisprudencial da Corte. Até então, destaca, “já haviam sido proferidas decisões que reconheciam a possibilidade de os estados, com base na competência legislativa plena, editarem leis prevendo a cobrança do ITCMD sobre doações ou bens objetos de herança provenientes do exterior”. Tais decisões, de certo modo, geraram a confiança nos agentes públicos na legitimidade da regulação dessa matéria em sede de lei ordinária. A determinação da produção de efeitos apenas a partir da publicação do acórdão, nesse sentido, teria como objetivo, também, não gerar prejuízos em razão de um entendimento que, até então, não havia sido consolidado.

A proposta foi acompanhada pelos ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luís Roberto Barroso, os quais não adentraram profundamente na fundamentação da necessidade de modulação. Apenas o Ministro Marco Aurélio se opôs à adoção do instituto.

3.7. RE 1.287.019: DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS

O recurso em questão analisou a constitucionalidade das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93/15, que estabeleceu a extensão da sistemática de cobrança do ICMS adotada pela EC nº 87/2015.

A EC nº 87/2015 estendeu o recebimento do ICMS em operações interestaduais para o estado de destino, no caso de operações com bens e serviços destinados a consumidor final não contribuinte de ICMS. Com isso, o estado de origem passou a recolher o ICMS com base no diferencial entre a alíquota interestadual e sua alíquota interna. O Convênio ICMS nº 93/2015, além de dispor sobre obrigação

tributária, contribuintes, bases de cálculo, alíquotas e créditos de ICMS nas operações ou prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto, seguiu, em seu artigo nono, a mesma lógica de cobrança do diferencial de alíquota estabelecida pela Emenda Constitucional, ao determinar a extensão da sistemática aos optantes do Simples Nacional.

A Corte considerou inconstitucionais as cláusulas citadas por considerar terem estabelecido normas em matérias de competência de lei complementar. Além disso, entendeu que a cláusula nona do Convênio adentrava o campo material de incidência da Lei Complementar nº 123/2006, a qual, justamente por ser complementar, “estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, à luz do art. 146, inciso III, d, e parágrafo único, da Constituição Federal”. A partir disso, fixou-se uma tese para o tema nº 1.093, segundo a qual “a cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

Vencido o ministro Marco Aurélio, a Corte optou por modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das cláusulas, a fim de que a decisão passasse a produzir efeitos nos termos que se seguem:

quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão deverá produzir efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, cujos efeitos deverão retroagir à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso.

Em seu voto, o ministro Dias Toffoli defendeu a modulação da decisão com base nos efeitos negativos que seriam provocados nos orçamentos dos estados e do Distrito Federal, uma vez que, até então, estes estavam realizando a cobrança do ICMS com base nas cláusulas discutidas do Convênio. Reproduzindo as considerações feitas pelo Secretário de Estado de Fazenda do Distrito Federal na ADI nº 5.469/DF (em julgamento conjunto), pontuou: “como se não bastasse essa circunstância, haverá uma enorme perda de receita para os Estados, que não terão como exigir o ICMS nessas situações. Somente no Distrito Federal, estima-se uma perda da ordem de R\$ 375 milhões para o ano de 2016”. Por ocasião da formulação da proposta, fez referência expressa ao artigo 27 da Lei nº 9.868/1999.

O ministro Luís Roberto Barroso acompanhou a modulação proposta, ressaltando desta a inconstitucionalidade da cláusula nona, uma vez que sua eficácia já se encontrava suspensa por decisão da Corte. O ministro Gilmar Mendes, por sua vez, apesar de negar provimento ao Recurso Extraordinário, reconheceu a necessidade de modulação, caso fosse provido o recurso, também em razão dos impactos orçamentários que dele resultariam:

[...] eventual decisão por efeitos imediatos da declaração de inconstitucionalidade ora pretendida, privaria, de maneira abrupta, a maioria dos Estados da federação de recursos essenciais. A este propósito, é bom lembrar que, ao destinar o diferencial de alíquota aos Estados (ou DF) de destino das mercadorias, o legislador constituinte reformador foi diligente em não causar perda abrupta de receita nos Estados (ou DF) que perderiam tais recursos.

O ministro Marco Aurélio novamente se opôs à proposta de modulação, por considerar que esta estimularia a edição de convênios e leis contrárias à Constituição Federal.

4. O QUE OS ARGUMENTOS SUSCITADOS NAS DECISÕES DE MODULAÇÃO DE EFEITOS NOS DIZEM?

Os casos analisados na seção anterior apontam para a relevância dos argumentos orçamentários na definição da modulação de efeitos das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ao menos nos casos de julgamento no controle difuso de constitucionalidade. Não é possível, contudo, identificar critérios claros para a incorporação do impacto financeiro da decisão como medida para a definição dos efeitos apenas prospectivos do julgado - no geral, tais questões são suscitadas por um ou dois ministros, sem escrutínio quanto à pertinência de tal argumentação.

Sobre isso, mencione-se que as autoras não negam a possibilidade de argumentos baseados no impacto financeiro-orçamentário que as decisões judiciais podem causar. Ao contrário: à luz da premissa de que a tributação é fundamental para o atendimento das necessidades públicas no geral, e para a realização dos objetivos do Estado Democrático de Direito em específico, nossa compreensão é a de que questões orçamentárias fazem parte de uma concepção ampla de direito tributário, e, assim, podem ser incorporadas na construção de razões que justifiquem certa interpretação jurídica (PISCITELLI, 2011).

No entanto, nos julgamentos acima referidos, o cenário é diverso. Não se trata de verdadeiro apoio nas consequências jurídicas que uma determinada posição pode ocasionar, mas, sim, menção superficial quanto ao suposto impacto nas contas públicas, sem que tal tópico tenha sido suficientemente debatido na Corte - como

se viu na seção anterior, as discussões acerca da pertinência das alegações são raras e os pleitos, como regra, são aceitos da forma como propostos.

Disso decorre a incapacidade de o tribunal, ao menos nesses casos analisados, cumprir com elementos fundamentais da teoria da argumentação jurídica mais contemporânea, que tratam o processo de tomada de decisão como um processo regrado, a partir do qual é possível avaliar a correção ou incorreção da decisão judicial. De outro lado, há uma consequência nefasta nessa linha de conduta: o estímulo à produção de normas inconstitucionais. Isso não implica a impossibilidade, em absoluto, de as cortes superiores modularem os efeitos das decisões, mas, sim, a necessidade de observância estrita dos critérios para tanto, sob pena de o instituto conferir benefício ao ente federativo cuja norma é reconhecida como inconstitucional.

Há, além disso, outro ponto que pode ser extraído do conjunto de decisões analisado: se, de um lado, há uma constância na falta de aprofundamento em torno dos argumentos orçamentários, de outro, há, também, falta de uniformidade na fixação do critério temporal para a modulação de efeitos das decisões. Ora o termo para a produção de efeitos é a decisão do Plenário da Corte, ora a publicação do acórdão, ora a publicação da ata de julgamento de mérito, ora a medida liminar concedida no controle concentrado de constitucionalidade. Há, ainda, o caso em que a inconstitucionalidade somente abrange fatos ocorridos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento.

Ainda que o cenário de insegurança jurídica seja evidente, há, em contrapartida, um elemento que se repete nos julgados analisados: a modulação de efeitos sempre ressalva as ações já ajuizadas. Tal constatação leva a uma outra consequência: justamente porque não há uniformidade na fixação do critério temporal da modulação de efeitos, a qual, em geral, é baseada em argumentos orçamentários pouco explorados juridicamente, a escolha dos contribuintes é, como regra, pela judicialização. Com isso, um círculo vicioso se instala: o alto número de demandas tributárias pressiona o Supremo Tribunal Federal por decisões de mérito efetivas, tais decisões podem ter impacto orçamentário relevante, o que leva à modulação de efeitos, com a validação de normas inconstitucionais e, assim, maior estímulo à judicialização, com, novamente, impactos orçamentários e tudo que se segue.

Outra constatação é a análise tímida dos critérios para a modulação de efeitos, seja nos termos do artigo 927 do Código de Processo Civil, seja nos termos do artigo 27 da Lei nº 9.868/1999.

Como visto na primeira seção, com o atual sistema brasileiro de precedentes, o respeito à confiança legítima do jurisdicionado na decisão dos tribunais superiores revestidas em precedentes deve ser foco de atenção, de forma que possível alteração desse entendimento venha a ser abarcado dentro da ideia de superação de precedentes trazido pelo CPC. Faz-se necessária, porém, a fixação de critérios claros e uniformes que possam demonstrar e justificar a escolha do novo marco temporal da decisão que ensejou a modulação.

Nessa linha, igualmente não se verificou análise mais detida sobre quais decisões de tribunais superiores são tidas como suficientes para eventualmente justificar a modulação nos termos do CPC. Isso implica evidente insegurança jurídica, na medida em que não se estabelecem critérios mínimos para a identificação de quando há uma superação prospectiva de entendimento de um tribunal superior. Em outras palavras, é fundamental que a Suprema Corte identifique qual tipo de decisão pode ter este papel de introduzir uma interpretação distinta daquela já consolidada e que interferiu na confiança do jurisdicionado a ponto de ensejar a fixação de efeitos *ex nunc* ao novo julgado.

Como resultado, tem-se a ausência de elementos que permitam construir a compreensão do tribunal sobre o alcance das expressões “segurança jurídica”, “interesse social” constantes das normas que autorizam a modulação de efeitos das decisões. O resultado é a aplicação fluída das hipóteses, moldadas casuisticamente, com impacto relevante na segurança jurídica e estabilidade das decisões judiciais.

5. CONCLUSÃO

Após a análise da amostra acima explicitada, é possível concluir que, a despeito de os argumentos orçamentários influenciarem o STF na decisão pela modulação dos efeitos do julgado, não há análise detida e consistente que justifique a aplicação das hipóteses legais que permitem fixar a produção de efeitos futuros da decisão. O suporte no impacto financeiro da decisão mostra-se como um recurso argumentativo que se molda às necessidades do Tribunal: sem verdadeiro escrutínio do argumento orçamentário, razões de interesse público e segurança jurídica são suscitadas e rapidamente acolhidas pelos membros, como forma de conter os eventuais danos econômicos que a decisão supostamente poderá causar.

Como é sabido, toda norma que introduz no sistema a possibilidade de o Estado adentrar no patrimônio do jurisdicionado para gerar receita pública, se tiver qualquer vício em sua formação, terá impactos na arrecadação como um todo. A questão é que o argumento orçamentário utilizado de forma genérica pode tornar a modulação de efeitos regra, sempre que um tributo tiver sua constitucionalidade contestada.

Há, portanto, evidente risco de desvirtuamento do instituto que, ao invés de gerar segurança jurídica e garantir a confiança legítima no sistema, pode estimular a produção de normas inconstitucionais, com reflexo direto no aumento da litigiosidade e do contencioso tributário.

REFERÊNCIAS

ARAUJO, Juliana Furtado Costa. O Precedente no novo Código de Processo Civil e suas implicações tributárias. In **O novo CPC e seu impacto no direito tributário**. Coord: Paulo Cesar Conrado e Juliana Furtado Costa Araujo. São Paulo: RT, 2015, p. 110.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1287019**, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24-02-2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-099. Divulgado em 24-05-2021. Publicado em 25-05-2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 556664**, Relator(a) GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 12-06-2008, DJe-216 DIVULG 13-11-2008 PUBLIC 14-11-2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 574706 ED**, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160. Divulgado em 10-08-2021. Publicado em 12-08-2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 628075**, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18-08-2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-240 Divulgado em 30-09-2020. Publicado em 01-10-2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 680089**, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 17-09-2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-237. Divulgado em 02-12-2014. Publicado em 03-12-2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 714139**, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18-12-2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-049. Divulgado em 14-03-2022. Publicado em 15-03-2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 776594**, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 05-12-2022, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n. Divulgado em 08-02-2023. Publicado em 09-02-2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 851108**, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 01-03-2021, PROCESSO

ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-074. Divulgado em 19-04-2021. Publicado em 20-04-2021.

OLIVEIRA, Paulo Mendes de. **Qual o quórum necessário para a modulação de efeitos?** Uma proposta de compatibilização do CPC/15 com a Lei. n. 9.868/99.

Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/3940/1717#:~:text=9.868%2F99%2C%20previu%2Dse,poss%C3%ADvel%20a%20modula%C3%A7%C3%A3o%20pelo%20STF> . Acesso em 01 abr. 2024.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. **Argumentando pelas consequências no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2011.