1. Os Caminhos Abertos pelo Ministro Gilmar Mendes

Misabel de Abreu Machado Derzi
Valter de Souza Lobato

Introdução: Cobrando-lhe o Prosseguimento

"*Caminhos não obras".* A expressão de HEIDEGGER, *Wege nicht Werke,* aplica-se seguramente aos caminhos abertos por GILMAR MENDES em sua consagrada atuação na Corte Suprema. Neste breve artigo, escrito em louvor ao Ministro GILMAR MENDES, interessa-nos mais realçar aqueles procedimentos, meios e caminhos postos, mais do que uma decisão concreta, específica de um caso ou outro (que estamos aqui equiparando a obras). Pois enquanto houver trilhas ainda oferecidas ao percurso humano, as obras e resultados – sempre provisórios – haverão de prosseguir e haverão de ter bom curso se o rumo posto for o melhor, apto a conduzir à decisão mais justa, à melhor escolha jurídica. O caminho, a metodologia, os procedimentos são da mais alta relevância e assim inerentes ao Estado de Direito.

Se escolhêssemos abordar alguns casos entre tantos, a tarefa seria dificílima, em face da notabilíssima atuação do Ministro na Corte Suprema, pois as soluções dadas a vários deles marcaram indelevelmente a construção do Direito no Brasil, tanto em relação às garantias político-estatais do federalismo, como à reconstrução das liberdades e dos direitos fundamentais individuais e sociais.

Preferimos, então, centrar nossa atenção nas ricas técnicas de controle de constitucionalidade com que o Ministro soube colher a realidade social e econômica, multifacetada e cambiante, para conferir-lhe mais segurança e proteger a confiança gerada nas relações tributárias. Compartilhamos com o notável jurista a posição que defendeu em livros e junto à Corte Suprema, abrindo-lhe novos caminhos. Não víamos nisso (e ainda não vemos) nenhum

excesso, nem atividade judicial transbordante das funções judicantes, como preconizaram alguns constitucionalistas ou alguns membros da própria Corte. Ao contrário, também há décadas, nas atualizações que fizemos da clássica obra de ALIOMAR BALEEIRO[1], já defendíamos a proibição constitucional da retroatividade do Direito – e não somente das leis – sustentando que a irretroatividade, como direito fundamental, obrigaria os três Poderes e não somente o legislador. Posteriormente, fizemos desse tema a tese de titularidade, publicando a obra *Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário.*[2]

Hoje, não queremos deixar esquecido o pioneirismo de GILMAR MENDES (que sempre invocou as lições inaugurais de antecessores, como LÚCIO BITTENCOURT), já que a questão foi pacificada com o advento de dois diplomas legais, a **Lei nº. 9.868/99, art. 27, e o novo CPC, em seu art. 927, §3º.**[3] Sendo assim, somente sustentando a inconstitucionalidade de tais diplomas legais ou de parte deles, poder-se-ia agora recuar na tarefa de atribuir responsabilidade ao Estado, legislador ou juiz, pela confiança gerada com seus atos.

De longa data, preocupado com a efetividade dos direitos e garantias fundamentais, GILMAR FERREIRA MENDES[4] destacou a *"conveniência e a oportunidade de as Cortes Constitucionais estipularem os efeitos de suas decisões declaratórias de inconstitucionalidade",* se *ex tunc*, se *ex nunc*, ou ainda se não acompanhadas de nulidade imediata. Essa flexibilidade que as Cortes Constitucionais se atribuem, em certos casos, evita dilemas de difícil solução em que os juízes são obrigados a escolher entre a aplicação justa e estrita da Constituição, de um lado, e os problemas orçamentários, de caixa, ou jurídico-legislativos graves, acarretados por suas decisões, de outro; entre a necessidade de corrigirem atos do Poder Legislativo ou do Poder Executivo e o caos ou vazio legislativo decorrente da declaração de inconstitucionalidade; entre o cumprimento do princípio da igualdade, ferido por norma que

[1] Cf. DERZI, Misabel de Abreu Machado. Atualizações à obra de ALIOMAR BALEEIRO. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. 7ª.ed. Rio da Janeiro, Forense, 1997.

[2] Cf. DERZI, Misabel de Abreu Machado. Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário. São Paulo, Noeses, 2009.

[3] Não se ignora o papel proeminente do Ministro LUIZ FUX na fundamentação e elaboração para aprovação do novo CPC/2015, forte em segurança e proteção da confiança, em especial no que diz respeito às mutações jurisprudenciais.

[4] Cf. MENDES, Gilmar Ferreira. Die Abstrakte Nomenkontrolle vor dem Bundesverfassungsgericht und vor dem Brasilianischen Supremo Tribunal Federal. Berlim, Ed. Duncher & Humblot, 1991.

concede benefícios discriminatórios a grupos privilegiados, e a extensão de tais princípios a outros grupos injustificadamente excluídos, extensão essa que, em certas circunstâncias, se apresenta como intolerável intervenção na esfera de atuação do Poder Legislativo.

Ora, admitir outras soluções, como as declarações de inconstitucionalidade sem a pronúncia de nulidade, tem sido um dos recursos utilizados pela Corte Constitucional alemã, citado por GILMAR FERREIRA MENDES, de especial aplicação no caso de leis concessivas de benefícios discriminatórios:

> O Tribunal não está autorizado, salvo em situações excepcionais, a proferir a declaração de inconstitucionalidade de eventual cláusula de exclusão, em virtude das repercussões orçamentárias que resultariam, inevitavelmente, da concessão de benefícios. Por outro lado, a declaração de nulidade de todo o complexo normativo revelaria, como assentado por Ipsen, uma esquisita compreensão do princípio de justiça, que daria ao postulante pedra ao invés de pão (Stein statt Brot).[5]

A declaração de inconstitucionalidade sem a pronúncia de nulidade, usada pela Corte Constitucional alemã, traz como consequência não só a suspensão da eficácia da lei inconstitucional, como também o dever de o legislador corrigir o desvio, seja suprimindo "eventual lacuna, seja através da supressão da disposição que teve a sua inconstitucionalidade declarada".[6]

Não temos dúvidas de que a Constituição de 1988 justifica a adoção de uma nova posição pelo Supremo Tribunal Federal, que não pode se manter como simples legislador negativo. O que a Constituição deseja é a efetividade dos direitos e garantias fundamentais do contribuinte, para isso prevendo remédios, ações e instrumentos que demonstram a índole nova daqueles direitos e garantias. Diante de ofensa intolerável à igualdade, em norma concessiva de benefícios arbitrários, a supressão pura e simples da isenção significa, sem dúvida, a outorga da pedra ao invés do pão pleiteado pelo contribuinte lesado. A solução do Tribunal Constitucional alemão é bastante razoável, porque concilia a Constituição com a margem de discricionariedade do legislador, que tem, a partir da declaração da inconstitucionalidade, o dever

[5] Cf. MENDES, Gilmar Ferreira. "Necessidade de Desenvolvimento de Novas Técnicas de Decisão: Possibilidade da Declaração de Inconstitucionalidade sem a Pronúncia de Nulidade no Direito Brasileiro", texto de conferência – Congresso Luso-Brasileiro de Direito Constitucional, Belo Horizonte, 04.12.1992, p. 22.

[6] Cf. MENDES, Gilmar Ferreira., op. cit., p. 25.

de corrigir a norma. O que não é razoável é "fingir" que é constitucional a norma discriminatória para não se ter de enfrentar o problema, ou reconhecer a inconstitucionalidade, mas, declarar-se o Tribunal "impotente", ou cassar a isenção ou outro benefício, interferindo em plano de governo.

Neste texto, estamos a manifestar a esperança de que o Direito Tributário cumpra sua função básica de atender às expectativas normativas criadas, à confiança gerada pelo Estado, não apenas pelo Estado-legislativo, mas ainda pelo Estado-executivo e, sobretudo pelo Estado-juiz nas relações tributárias, abrindo sendas seguras ao desenvolvimento e ao investimento. Em tal aspecto, a flexibilização do controle de constitucionalidade vem tocada pelo sentimento de fortalecimento da segurança, da proteção da confiança e da boa-fé, por tantos anos trabalhados na Corte Suprema, por meio da modulação de efeitos de que GILMAR MENDES é ímpar protagonista.

1. Estado de Direito, Segurança e Proteção da Confiança

> *"Não julgueis, para que não sejais julgados, porque com o juízo com que julgardes sereis julgados, e com a medida com que tiverdes medido vos hão de medir a vós...*
>
> *...**Entrai pela porta estreita**, porque larga é a porta, e espaçoso, o caminho que conduz à perdição, e muitos são os que entram por ela; e porque estreita é a porta, e apertado o caminho que leva à vida, poucos há que a encontrem"(Evangelho de Mateus, 7-1a6; 8-13a14).*

Não raramente, a metáfora da "porta estreita" é invocada por juristas e filósofos do Direito, em alusão ao Estado de Direito.[7] Em crítica a um ditado búlgaro, assim se manifesta MARTIN KRYGIER:

> (...) diz o ditado búlgaro que o direito é como uma porta no meio de um campo aberto. É claro, você poderia passar pela porta, mas somente um tolo se incomodaria com isso. Onde esse ditado tem ressonância, o Estado de Direito provavelmente não existe.[8]

[7] POSTEMA, Gerald J. Law's Rule. Reflexivity, Mutual Accountability, and the Rule of Law. *In* Bentham's Theory of Law and Public Opinion. Coord. Xrabv Zhai, p 33; KRYGIER, Martin. The State of the Rule of Law State, Cap. 3, p.60; BUSTAMANTE, Thomas. Precedent. IVR Encyclopedia. Heidelberg, Springer, no prelo para 2020, ou em discursos e aulas da pós-graduação da UFMG.
[8] Cf. KRYGIER, Martin. The Rule of Law: Legality, Teleology and Sociology, in. G Palombela and N Walker, Re-Locating the Rule of Law. Oxford: Hart Publhising, 2008, p. 60.

Há homens notáveis que escolhem passar pela **porta estreita do Direito.** Embora geniais, iluminados e iluministas, racionais e amantes da ciência e da reflexão, escolhem passar pela porta do Direito. Já tivemos oportunidade de referir o jurista e professor EROS ROBERTO GRAU como exatamente um desses homens, erudito e independente, que relatou o HC 84078, em 2008, naquela ocasião declarando inconstitucional a execução antecipada da pena, à luz da Constituição de 1988, na mesma linha de seus pares, Ministros PERTENCE, CELSO DE MELLO, PELUSO e MARCO AURÉLIO.

Ao analisar o *ethos* da fidelidade ao Direito, e móvel do Estado de Direito, POSTEMA pontua que os juízes chamam tal fidelidade de imparcialidade, de equidade das partes em juízo, de abertura do processo à evidência e à argumentação de todos os lados, ao dever de tomar decisões racionais segundo princípios baseados nas provas e na argumentação apresentada na Corte: *"os juízes precisam ver para isso, em lugar de relações pessoais, a língua franca das cortes. Isso reclama uma* ***convicção profunda, ciumentamente guardada, de sua independência em relação a outros ramos de governo"***.[9]

E POSTEMA, voltando ao ditado búlgaro, concorda com M. KRYGIER em suas duras críticas, para dizer que, se fosse verdade que somente um tolo se incomodaria em passar pela porta estreita do Direito, tal atitude evisceraria as entranhas do Estado de Direito.[10]

Pontificando entre tais homens notáveis, geniais, leais à Constituição e ao Direito, o Ministro GILMAR MENDES reluz, porque alia ao seu preparo técnico, os valores democráticos, a fidelidade ao Direito, a coragem de conduzir – mesmo enfrentando mídia mal informada ou manipulações políticas incômodas – as melhores decisões em favor da segurança jurídica, da confiança e da lealdade constitucional.

Isso não é tão fácil. Em cíclica *performance,* ora deprimido, ora murchando em inexplicável cultura de deferência não qualificada à autoridade governamental, ora florescendo na democracia, o Estado de Direito, no Brasil, oscila. Explicam os juristas e filósofos que o Estado de Direito não é redutível apenas ao atuar dos juízes, não é uma regra a ser aplicada apenas pelos julgadores. Ele depende de um certo grau de **lealdade ao Direito reinante na sociedade.** Então, diz POSTEMA:

[9] Cf. POSTEMA, Gerald J., op. cit. p. 32.
[10] Cf. POSTEMA, Gerald J., op. cit. p. 33.

> (...) um componente indispensável da infraestrutura da fidelidade está em uma rica, diversificada e civilmente educada sociedade, incluindo organizações religiosas, organizações não lucrativas, universidades, uniões sindicais, grupos de vigilância comunitária e similares. Repartições governamentais de controle, formal ou informal, comissões de direitos humanos, e organizações similares podem também inspecionar e monitorar atividades governamentais e informar, habilitar e facilitar os esforços de responsabilização.

E prosseguindo em suas considerações relacionadas ao Estado de Direito, que depende de virtudes cívicas, pondera: *"(...) Bentham argumentou que um governo livre deveria cuidar, encorajar e habilitar a disposição popular para a resistência"*.[11]

Ricos estudos sobre o ideal do Estado de Direito, em filosofia, ciência política e teoria da Constituição acumulam-se ao longo da história. Influentes estudos relativos ao Estado de Direito, que se apoiam na separação de poderes, nos advêm desde LOCKE ou MONTESQUIEU,[12] passam pelas lições de DICEY, mas no rol devem ser incluídos aqueles que, como FULLER, insistem na legalidade e nas oito condições necessárias para sua configuração: (1) generalidade das regras; (2) publicidade; (3) não retroatividade; (4) inteligibilidade; (5) não contradição; (6) exequibilidade; (7) estabilidade; (8) e administração de modo consistente com seu teor. Como contraponto, demonstrando a insuficiência da legalidade (pois não chamaríamos de Estado de Direito ao Estado nazista, que partia de leis aplicadas por juízes que se curvavam aos abusos da autoridade), um universo rico de outros teóricos da ciência política ou da filosofia se levanta com J. RAZ,[13] WALDRON,[14] POSTEMA,[15] KRYGIER[16], alhures e no Brasil.[17] E leciona BUSTAMANTE:

[11] Cf. POSTEMA, Gerald J., op. cit. p. 33-34.

[12] Cf. LOCKE, John. Two Treatises of Government, ed. p. Laslett. Cambridge Press, 1988, p. 265--428 *in* Second Treatise; Cf. DICEY, Av. Introduction to the Study of the Law of the Constitution, 10th edn. (first edn. 1885). London: Macmillan, 1959; Cf. FULLER, Lon. The Morality of Law. New Haven, CT. Yale University Press, 1969.

[13] Cf. RAZ, Joseph. The Authority of Law. Oxford, Clarendon Press, 1979.

[14] Cf. WALDRON, Jeremy. The Concept and the Rule of Law. Georgia Law Review, 43, 2008.

[15] Cf. POSTEMA, Gerald J., op. cit.

[16] Cf. KRYGIER, Martin., op. cit.

[17] Cf. Por todos, citemos BUSTAMANTE, Thomas, op.cit.

> (...) nunca foi tão necessário proteger o Supremo Tribunal Federal como **espaço de argumentação**, como a instância, a esfera adequada para discutir os argumentos jurídicos sobre os direitos e liberdades fundamentais que todos nós temos. O que se busca proteger é o valor da autonomia judicial. Uma autonomia que se constrói ante à imprensa, ante o governo, ante o Poder Legislativo e, sim, ante os próprios desejos, valores, convicções morais, interesses, estratégias, etc., dos próprios membros da Corte. Há um valor jurídico incrustado na Constituição, no Direito Positivo, na Lei.[18]

O Estado de Direito, pois, não é apenas o Estado das leis, como lembra MATTERN, pois administrar conforme a lei é antes administrar conforme o Direito, razão pela qual a proteção da confiança e a boa-fé são componentes indivisíveis da legalidade, do Estado de Direito e da Justiça. Em obra profunda sobre o tema, explica ROLAND KREIBICH que alguns juristas alemães utilizam a expressão boa-fé como sinônima de proteção da confiança; outros, como KRIEGER, THIEL, etc., consideram a proteção da confiança um resultado ou consequência legal da boa-fé; há aqueles ainda, como MATTERN, que sobrepõem o princípio da proteção da confiança, para eles mais abrangente, como um "Tatbestand-mãe", ao princípio da boa-fé. Em geral, a expressão boa-fé é utilizada frequentemente para designar as situações individuais, os casos concretos que envolvem a proteção da confiança.[19] Não obstante, convém deixar claramente assentado que a **confiança** não é característica essencial na qual repousa apenas o sistema jurídico. Todo sistema social, quer seja o político, o econômico, o de comunicação ou o jurídico pressupõe a confiança – (e contém medidas de controle da desconfiança), como ensinou NIKLAS LUHMANN em obra notável[20]. Recentemente SHAPIRO trabalhou a economia da confiança no Direito.[21]

Pondera KREIBICH que, no plano abstrato e geral, existem aplicações inerentes ao princípio da proteção da confiança, que não têm relação direta com a boa-fé, a saber: (a) a irretroatividade das leis; (b) a obrigatoriedade do

[18] Cf. BUSTAMANTE, Thomas, op. cit.

[19] Cf. KREIBICH, Roland. Der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrecht. Band 12. C.F. Muller Verlag, Heildelberg, 1992, p.188.

[20] LUHMANN, Niklas. Confianza. Trad. Amada Flores. Anthropos. Universidad IberoAmericano. Santiago. 1996.

[21] Cf. SHAPIRO, Scott. Legality. 1ª. Harvard University Press, Cambridge, London, 2011.

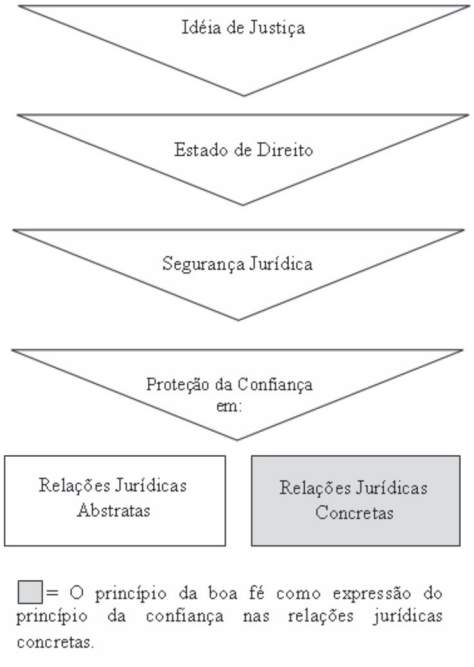
cumprimento de promessas e de prestação de informações; (c) a proteção contra a quebra ou modificação de regras administrativas; (d) a proteção contra a modificação retroativa da jurisprudência; (e) a garantia da execução de planos governamentais. E acrescenta que, em geral, prevalece a concepção, aliás dominante nos tribunais superiores daquele País, de que o princípio da proteção da confiança deve ser considerado um princípio mãe[22], deduzido do Estado de Direito, através da segurança.[23]

Assim, em toda hipótese de boa-fé existe confiança a ser protegida. Isso significa que uma das partes, por meio de seu comportamento objetivo criou confiança em outra, que, em decorrência da firme crença na duração dessa situação desencadeada pela confiança criada, foi levada a agir ou manifestar-se externamente, fundada em suas legítimas expectativas, que não podem ser frustradas. Mas KREIBICH aponta como divergência existente entre o princípio da proteção da confiança e o da boa-fé, o fato de o primeiro, por ser mais abrangente, aplicar-se às situações gerais, abstratas e àquelas concretas; já o segundo, o princípio da boa-fé somente alcança uma situação jurídica individual e concreta, ou seja, alcança não as leis e os regulamentos normativos, mas apenas os atos administrativos individuais e as decisões judiciais. E traça o seguinte quadro explicativo, como resultado da comparação entre o princípio da proteção da confiança e o da boa-fé:[24]

[22] A discussão sobre qual dos princípios seria o *Tatbestand-mãe,* se a boa-fé ou a proteção da confiança, não nos interessa tratar aqui. Tal discussão pode ser vista com MENEZES CORDEIRO, Antonio Manoel. Da boa fé no direito civil. Coimbra, Almedina, t.I e II, 1989 e também FRADA, Manuel Antonio de Castro Portugal Carneiro da. Teoria da Confiança e responsabilidade civil. Coleção Teses, Lisboa, Almedina, 2001.

[23] Cf. KREIBICH, Roland. Der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrecht, op. cit., ps. 24-25.

[24] Cf. KREIBICH, Roland. op. cit. p.59.



Em conclusão, KREIBICH define o princípio da boa-fé como um princípio jurídico em geral (universal), válido para todas as áreas jurídicas, e sem restrições no Direito Tributário, sendo direito não escrito, que exige um comportamento leal e confiável de todos os envolvidos em uma relação jurídica concreta, e que, sendo ainda expressão da ideia da proteção da confiança no Direito Constitucional, através da segurança jurídica, decorre do Estado de Direito e da ideia de justiça (que lhe determina o sentido).[25]

2. A Proteção da Confiança como Princípio Constitucional e suas Relações com a Irretroatividade e outros Direitos Fundamentais

Antes de tratar do tema segundo a Dogmática nacional, enfoquemos brevemente o tratamento em geral conferido na Alemanha, na Suíça e nos EUA.

[25] Cf. KREIBICH, Roland. op. cit. p. 198.

2.1. Segundo a Dogmática Alemã, Suíça ou Norte-americana[26]

Na jurisprudência antiga da Suíça, datada de 1923, deu-se a primeira revelação do problema. Posteriormente, em 1930, o Tribunal de segunda instância da Basiléia, embora tivesse declarado, expressamente, que alteraria o seu entendimento para o futuro, deixou de aplicar a nova prática no caso concreto *sub judice*, dando preferência à segurança jurídica. Como leciona WEBER-DÜRLER, visto hoje o caso é um belo exemplo de "*prospective overruling*". E menciona que a jurisprudência protetora da confiança, desde 1850, é praticada nos EUA.[27]

Na Suíça, embora as sementes tivessem sido lançadas, já em 1923, os precedentes permaneceram isolados, talvez porque se referissem a questões processuais, sem ter havido, durante um longo período, pronunciamento da Corte em questões de direito material, com aplicação do princípio da proteção da confiança. No entanto, o chamado "*prospective overruling*", nos EUA, desenvolveu-se em casos de Direito Administrativo, Penal e de Direito Privado. Além disso, explica WEBER-DÜRLER, nas específicas áreas do Direito, existem outras técnicas para remediar a modificação, assim o erro de Direito, no Direito Penal; a anistia ou liberação tributária no Direito Tributário; e ainda as determinações próprias do Direito obrigacional, que garantem a compensação ao parceiro contratual, quando se perdeu a base da confiança em um negócio. Apenas depois de 1970, na Alemanha ao se autonomizar o princípio da proteção da confiança, sua observância se impôs em todas as áreas do Direito e se estendeu aos poucos às decisões judiciais.[28]

Nos EUA, onde o Brasil se inspirou para adotar o controle de constitucionalidade difuso e subjetivo, a declaração de inconstitucionalidade esteve sempre atrelada à nulidade (pelo menos foi dessa forma interpretada em nosso País). As lições de LÚCIO BITTENCOURT, recentemente retomadas por GILMAR MENDES, já esclareciam a possibilidade de nuances importantes, sem a automática vinculação da inconstitucionalidade da norma à nulidade, o que acarreta a consequente invalidade de todos os atos praticados com base em sua vigência.[29]

[26] Os trechos que se seguem encontram-se mais pormenorizados em DERZI, op.cit..

[27] Cf. WEBER-DÜRLER, Beatrice. Vertrauensschutz im öffentlichen Recht.. Helbing & Lichtenhahn,1983, p. 235.

[28] A autora elencou uma lista de precedentes. WEBER-DÜRLER, Beatrice. Vertrauensschutz im öffentlichen Recht., op. cit. p. 237.

[29] Cf. LÚCIO BITTENCOURT, C.A. O Controle Jurisdicional da Constitucionalidade das Leis. 2ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 1968, p. 147.

Então, podemos apontar quatro fases na jurisprudência dos EUA, a saber:

(A) aquela primeira, em que prevalecia a regra antiga, clássica, a da plena retroatividade das decisões que declaram a inconstitucionalidade da norma (ou mesmo modifiquem precedentes);
(B) mas já em 1932, iniciou-se nos Estados Unidos uma nova fase, chamada "*prospective overruling*", exatamente criada para atenuar os efeitos da superação de um precedente, firmado anteriormente pela Corte Suprema.[30]

Além disso, por meio do emprego da analogia, a Corte Suprema aplicou o princípio da irretroatividade das leis penais, impedindo o uso retroativo das decisões judiciais, *lex post facto*, e declarando a inconstitucionalidade da aplicação de uma nova interpretação judicial expansiva de lei criminal a condutas que a antecedem. Essa a hipótese do caso *Bowie v. City of Columbia* (1964).[31]

E mais, no famoso caso *Linkletter v. Walker* (1965), a Suprema Corte norte-americana resolveu estas questões de retroatividade/irretroatividade, como é de sua tradição, criando um "teste judicial" centrado em três grandes critérios, a saber: **(I)** aplicação retroativa, apenas se ela fosse essencial ao propósito da nova decisão; **(II)** extensão da confiança depositada nos atos das autoridades administrativas, policiais e judiciais, e indutora das decisões e compreensões anteriores dos cidadãos envolvidos; **(III)** efeito provável da aplicação retroativa sobre a atividade judicial e jurisdicional.[32]

Em geral, o pleno desdobramento desse tema, no período, pode ser analisado, segundo BRADLEY SCOTT SHANNON, por meio das decisões da Corte Suprema nos seguintes casos paradigmáticos: *Linkletter v. Walker*; *Chevron Oil Co. v. Huson*; *United States v. Johnson*; *Griffith v. Kentucky*; *Teague v. Lane*; *American Trucking Associations Inc. v. Smith*; *James B. Beam Distilling Co. v. Georgia*; *Harper v. Virginia Department of Taxation*; *Reynoldsville Casket Co. v. Hyde*.[33]

[30] Cf. BENDER, Paul. Copyright © 2000 by Macmillan Reference USA, apud HANS A. LINDE. The United States Experience. The American Journal of Comparative Law, Vol. 20, No. 3 (Summer, 1972), pp. 415-430.
[31] Cf. BENDER, Paul., op.cit.
[32] Cf. SCOTT SHANNON, Bradley. The Retroative and Prospective Application of Judicial Decision. Harvard Journal of Law & Public Policy, Trad. Fernando Gomes, vol. 26, 2003, ps. 812-890.
[33] Cf. SCOTT SHANNON, Bradley., op. cit., loc. cit.

Na verdade, a experimentação da prospectividade atingiu seu auge nas décadas de 60 e 70. Os últimos casos registrados, a partir do final dos anos oitenta e já nos anos 90, representam uma transição para o retorno à fase **A), da retroatividade clássica.**

No fim das contas, a Corte voltou a assentar uma firme regra de aplicação retroativa em casos criminais, em sede de apelação (afinal o direito à revisão se impunha, sobretudo se a nova interpretação era mais benéfica ao réu) e agora parece ter feito o mesmo na área civil, conforme relato de SCOTT SHANNON[34].

No caso ***CHEVRON OIL CO. V. HUSON*, e o padrão para casos civis –** Em matéria de Direito Civil, a moderna doutrina da prospectividade somente teve aplicação concreta a partir da decisão da Suprema Corte em *Chevron Oil Co. v. Huson*. Nesse processo, a Corte estabeleceu o seu teste, para decidir as questões civis, considerando três fatores, na verdade, variantes daqueles três estabelecidos em *Linkletter v. Walker*, a saber: (a) primeiro, a decisão a ser aplicada de forma não retroativa deve estabelecer um novo preceito jurídico, realmente novo; (b) segundo, foi enfatizado que *"é preciso sopesar os méritos e deméritos em cada caso, observando a história da regra em questão, seu propósito e efeitos, bem como se a aplicação retrospectiva avançaria ou retardaria sua operação"*; (c) finalmente, deve-se considerar a quebra da equidade imposta pela aplicação retroativa.

O retorno à tradição da retroatividade teve força entre juízes mais conservadores como SCALIA, que impulsionaram a Corte nessa direção. Na decisão do *American Trucking Associations, Inc. v. Smith*, o Juiz SCALIA concordou com a opinião dissidente, no sentido da retroatividade plena, afirmando que " *julgamentos prospectivos são incompatíveis com o papel do judiciário, que é dizer o que é o direito, e não o de prescrever o que ele deve ser.*"[35]

Esse o nosso interesse em retratar aqui o modelo norte-americano, pois ele introduz o tema em sua profundidade, questionando: haveria na modulação de efeitos, mesmo se bem balizada e criteriosa, ativismo judicial indevido? Várias vozes mais recentes, nos EUA, se levantam, acreditando que haverá uma nova tendência. *"O futuro deverá ser, como regra, a retroatividade limitada ou a prospectividade"*.[36] Finalmente, ainda sobre o mesmo assunto, a longa e

[34] Cf. O resumo, com vários cortes, é uma transposição quase literal do texto de SCOTT SHANNON, Bradley., op. cit., p. 812-890.

[35] Cf. SCOTT SHANNON, Bradley., op. cit. p. 812-890.

[36] Cf. FEDERMAN, Howard Yale. Judicial Overruling. Time for a new general rule. Michigan Bar Journal. Sep. 2004, p. 24.

profunda crítica de LAURENCE TRIBE e MICHAEL DORF[37] dão ao tema um enfoque diferente, mas isso não pode esconder o fato de que, de uma forma ou de outra, também em relação ao objeto específico de nossa questão, retroatividade/prospectividade nas modificações jurisprudenciais, as Cortes superiores de alguns Estados norte-americanos introduzem e mantêm a nova tendência, da prospectividade, valendo-se ainda da proteção da confiança, enquanto a Suprema Corte volta à retroatividade. Por quanto tempo?

O princípio da proteção da confiança, em textos isolados, já era invocada na Alemanha, na época da Constituição de Weimar, mas foi, após as grandes guerras, que demonstrou a sua força, desenvolvendo-se, a partir de então, trabalhos dogmáticos muito profundos. As teorias germânicas tiveram reflexos em outros países, em especial na Suíça, onde o princípio da boa-fé obscurecia o entendimento relativo à proteção da confiança. Após os trabalhos sistemáticos de GÜNTER, KISKER e PÜTNER, na década de 1970 e, posteriormente, os de VOLKMAR GÖTZ, o tema entrou definitivamente no Direito Público e nas fundamentações da Corte Constitucional alemã.[38]

Invocando R.M. RILKE, em seu trabalho, com a expressiva consideração de que "*quem confia é forte*", HERRMANN-JOSEF BLANKE faz um interessante relato das posições jurisprudenciais e dogmáticas do princípio da proteção da confiança e, em especial, da renovação de sua importância, a partir da reunificação do País.[39] Se foi relegado a segundo plano no ensino jurídico em certo período, desfruta hoje de status incontestável, depois de ter sido "inserido", pela Dogmática e pela jurisprudência, por mais de cinquenta anos, na Lei Fundamental. Ganhou projeção e importância renovada na reunificação, pois obrigou a República Federal alemã a considerar as posições jurídicas das pessoas, já consolidadas anteriormente, para respeitá-las por força do Estado de Direito. Esse fato explica assim a proliferação de teses e de dissertações nas academias, que vêm à luz com tal fartura, que o fenômeno já foi chamado de "*incontrolável*", como lembra WEBER-DÜRLER.

Na Suíça, por volta de 1950, o Tribunal Federal já dá início à proteção do cidadão, àquele que confia em informações falsas, fornecidas por órgãos públicos, baseando-se na boa-fé (*Treue und Glauben*). Em 1968, o mesmo Tribunal fundamentará o princípio da boa-fé diretamente na Constituição.

[37] Cf. TRIBE, Laurence; DORF, Michael. Hermenêutica Constitucional. Trad. Lenio Luiz Streck. Belo Horizonte, Del Rey, 2007, 158 ps.

[38] Cf. WEBER-DÜRLER, Beatrice, op.cit., p. 6.

[39] Cf. BLANKE, Herrmann-Josef. Vertrauensschutz im deutschen und europäischen Verwaltungsrecht. Jus Publicum, vol. 57, Tübingen, Editora Mohr Siebeck, 2000.

Pouco depois, na década de setenta, o mesmo Tribunal baseará a sua decisão, para proteger o cidadão, que acreditou em informação oficial equivocada, na proteção da confiança, sem invocar a boa-fé. Segundo WEBER-DÜRLER, a proteção da confiança ganhará, também na Suíça, depois de 1970, autonomia, pois passará a contribuir para a solução de casos, que haviam sido excluídos do âmbito de aplicação da boa-fé objetiva. Isso não significa que a proteção da confiança tenha surgido apenas após 1970, ela já se manifestara muito antes. O que se dá é que a Dogmática e a jurisprudência não tinham feito a ligação entre os vários casos isolados, sistematizando os problemas e solucionando-os por meio do princípio da proteção da confiança, para uma resposta uniforme. Com o "*aparecimento do verbete proteção da confiança ocorreu não só uma superação terminológica, mas ficou patenteado o caminho para reconhecer e superar toda a problemática*".[40]

Aplica-se a todos os ramos do Direito e tem manifestado a sua eficiência no Direito Administrativo (notavelmente no setor de construções e edificações); no Direito Ambiental e de Energia Nuclear (dosando e atenuando o papel cada vez mais restritivo desse ramo jurídico); no Direito Social e no Direito Tributário. Confiança passou a ser a palavra "conceito-chave" para a fundamentação de um pedido de compensação estatal.[41]

2.2. Pressupostos e Delimitação Geral do Objeto da Proteção da Confiança Aplicável ao Direito Público

Indicamos, neste tópico, uma delimitação diferencial do tema no Direito público. A proteção da confiança coincide, em vários pontos, com aquela proveniente do Direito privado, mas tem características especiais. O fato indutor da confiança é criado pelo Estado ou por órgãos públicos estatais. Essa a peculiaridade mais relevante, da qual resultarão outras, como da obrigatoriedade dos atos administrativos e da vinculatividade resultante dos atos estatais em geral. À vista da violação da confiança ou da ameaça de fazê-lo, o cidadão volta-se contra o próprio Estado, para exigir a proteção da confiança nele depositada. Teremos aqui a presença dos seguintes pressupostos:

(a) fato comissivo ou omissivo do Estado, realizado no passado, que desencadeará a confiança do cidadão, ou estará apto a fazê-lo;

[40] Cf. WEBER-DÜRLER, Beatrice., op. cit., p. 7.
[41] Cf. MAURER, HStR III, § 60, nr. lateral 5, apud BLANKE, Herrmann-Josef., op.cit.,, p. 2-3.

(b) configuração da confiança percebida e justificada. Alguns juristas preferem se referir à relevância da base da confiança, pois o princípio deve ter uma materialidade consistente – não se limitando a um conteúdo vazio – conteúdo que preenchem com o rol dos direitos e garantias individuais da Constituição (sem prejuízo de a própria proteção da confiança configurar um direito em si).
Dentro da perspectiva, de graduações da intensidade do princípio, se encontra KYRILL-A. SCHWARZ. O autor defende um diferente peso na avaliação da proteção da confiança dentro de um mesmo ramo jurídico, por exemplo, dentro do Direito Tributário. Baseando-se na velha distinção entre tributos fiscais (que se prestariam a distribuir os encargos públicos, cobrindo a demanda financeira da coletividade) e extrafiscais (que servem às normas de direção e de intervenção econômica), ressalta que as últimas são mais apropriadas para suscitar os fatos jurídicos da confiança. As primeiras, meramente fiscais, conquanto formem uma "*moldura para o comportamento individual, entretanto não motivam uma expectativa de persistência elevada junto ao destinatário da norma.*" Já as normas de direção e intervenção mostram-se de outra forma:

> (...) elas perdem seu sentido, se seus destinatários agirem confiantes na aparência de direito do benefício prometido, sem ainda tê-lo recebido. Exatamente a oferta de uma vantagem tributária, que repouse no interesse geral, estabelece, junto aos cidadãos que aceitam a oferta e se deixam instrumentalizar para fomento do interesse geral, uma relação de confiança, que recai sob a proteção da ordem jurídica. Para essa relação vale o axioma 'pacta sunt servanda'.[42]

Nesse ponto, tem razão o jurista, mesmo à luz do Direito brasileiro, pois as normas tributárias, não incentivatórias, não criam expectativas especiais de continuidade da legislação, não mais do que em outros ramos especializados do Direito, até no Direito Penal. A qualquer momento, o legislador poderá incluir fatos até então considerados não jurígenos no campo de incidência das normas, ou aumentar as

[42] Cf. KYRILL-A. SCHWARZ. Vertrausenschutz als Verfassugsprinzip. Eine Analyse des nationalen Rechts, des Gemeinschaftsrechts und der Beziehungen zwischen beiden Rechtskreisen. Baden-Baden. Nomos Verlagsgesellschaft, 2002, p. 298-299.

alíquotas e bases de cálculo dos tributos já existentes. Inexiste, para o futuro, um direito à persistência das leis tributárias, no ponto em que se encontram. Sabe-se que, sem discutirmos o mérito da criação de um imposto sobre o patrimônio líquido, por não ser esse um tema relevante neste trabalho, nenhum contribuinte poderá pretender a continuidade da omissão do legislador infraconstitucional, relativamente à instituição do imposto sobre as grandes fortunas. O que ele poderá exigir, como direito individual, e fundamental, será a observância da não retroação da lei, que criar o novo tributo, além da anterioridade. Somente nesse ponto começam as diferenças relevantes entre o modelo da ordem positiva suíça ou germânica e a ordem constitucional brasileira. Entendemos que a Constituição da República, ao consagrar, de forma tão clara, o princípio da irretroatividade em relação a fatos jurídicos, acontecidos antes da vigência da lei, cristaliza em garantias "imóveis", a não retroação da lei tributária. Esse fenômeno, da busca do princípio da proteção da confiança, para suprir um déficit da ordem positiva, não é necessário entre nós, no que tange à irretroatividade, modelada de forma tradicional. Ou seja, a garantia da irretroatividade é direito fundamental relativo à preservação do passado, apenas isso. Deixe-se o passado, como fato passado, um "agora" que não mais se dá.

Enfim, em relação aos fatos pretéritos, inteiramente ocorridos no passado, aplica-se a irretroatividade sem necessidade de se recorrer à proteção da confiança ou da boa-fé, no Brasil. Perguntas como: houve fato indutor da confiança? Houve confirmação da confiança e investimento na confiança? são desnecessárias. A morte do *de cujus* é fato jurídico objetivo, que independe da vontade da pessoa beneficiada pela herança, ou de sua boa-fé, mas o princípio da irretroatividade garante que o imposto poderá ser pago de acordo com a lei vigente, no momento da abertura da sucessão. Portanto, também o princípio da irretroatividade não coincide inteiramente com o da proteção da confiança. Na Alemanha, aplica-se a irretroatividade, mas para isso há necessidade de se buscar, do fundo ético do sistema, na expressão de CANARIS, a proteção da confiança[43].

[43] Cf. do ponto de vista do direito privado alemão, a obra de CANARIS, Claus Wilhelm, é insuperável. Ver Die Vertrauenshaftung im Deutschenk Privatrecht. CH Beck Verlags. Munchen, tradução não autorizada de Juliana da Costa, Júlio César e Cláudio Molz. 1971.

O princípio da proteção da confiança envolve o passado (ato gerador estatal da confiança), mas se projeta para o futuro. Nele, estão envolvidos passado, presente e futuro. Quando as promessas públicas são traídas, a questão que se põe, de forma consistente, é: o que deverá atenuar as frustrações relativas àquilo que se teria alcançado, se não tivesse havido a intervenção do Estado, abortando a promessa, o incentivo, o benefício. Isso não significa que, em vários pontos, mesmo em relação à irretroatividade, não aflore, como veremos, mesmo no Brasil, a proteção da confiança, como princípio ético-jurídico, como direito e garantia fundamental, impondo-se a responsabilidade do Estado pela confiança gerada. É o que ocorre, intensamente, nos casos de justiça prospectiva, em que a irretroatividade, compreendida em sua forma clássica – por não se apresentar o direito adquirido ou o ato jurídico perfeito – falha como garantia expressa. É o que ocorre em relação às expectativas de direito, não ainda direitos adquiridos, fortalecidas pelo decurso do tempo, os chamados "direitos expectados", a que nos referiremos no momento oportuno, que são voltados, tanto para o passado como para o futuro, falando-se, muitas vezes entre nós, de direitos da transição;

(c) confirmação da confiança, que incorpore o futuro, por meio de decisões, ações e comportamentos decorrentes, ou seja, disposições e investimento da confiança por parte do cidadão, embora esse aspecto seja muito relativizado, sendo dispensado em certas circunstâncias;

(d) avaliação do interesse público predominante, em relação à mudança do comportamento do Estado, que o cidadão caracteriza como violação da confiança;

(e) consequências positivas para manutenção da confiança (assegurando-se ao prejudicado o ato indutor da confiança) ou negativas (autorização imediata da modificação, com compensação dos prejuízos sofridos pelo cidadão), tudo a depender da avaliação do interesse público predominante.

As considerações de KYRILL-A. SCHWARZ, acima apontadas, são adequadas nesse momento. Existe um reforço especial da confiança nas leis tributárias incentivatórias, de direção e intervenção econômicas, que direcionam as ações do contribuinte para certos empreendimentos e investimentos, sob a promessa de benefícios tributários. Em especial quando tais benefícios se concretizarem em certo prazo no futuro.

O cancelamento de tais leis, de forma surpreendente, faz aflorar o princípio da confiança em toda sua pujança, já que se pode oscilar entre as consequências positivas e negativas da responsabilidade. Ou o Estado respeita o prazo concedido, originariamente, ao benefício, ou revoga-o, mediante proteção negativa, resolvendo-se a matéria em indenização por perdas e danos. Entre nós, é verdade, a lei proíbe mesmo a revogação de isenções, tal a segurança jurídica atendida, se foi concedida sob condição onerosa e a prazo certo (conforme art. 178 do Código Tributário Nacional). Mas a mesma questão se coloca, diferentemente, em face de isenções condicionadas onerosamente, mas não sujeitas a termo, em que o legislador, embora cancelando o benefício e podendo fazê-lo, o faz em prazo tão curto que não é possível ao investidor, crente e confiado, recuperar o investimento feito. Ou ainda, volta a discussão, com ênfase, na hipótese de isenções e benefícios concedidos irregularmente (campo fértil da guerra fiscal entre Estados e Municípios), em que os decretos implementadores do benefício, internos, estaduais, por sua generalidade, guardam aparência de legitimidade. Veremos que, atento a tal fenômeno e na mesma linha de KYRILL-A. SCHWARZ, o STF, ao declarar a inconstitucionalidade de leis concessivas de incentivos irregulares, concedeu modulações de efeitos em várias oportunidades em favor dos contribuintes. É o que discutiremos ainda neste texto.

Muitos juristas alertam ainda para o fato de que o princípio, que veda *venire contra factum proprium,* não pode ser equiparado ao princípio da proteção da confiança, pois, na argumentação, ele nem sequer se refere à situação do cidadão. Já o princípio da proteção da confiança envolve situações – o comportamento do Estado e o do cidadão, que confiou – contrapostas. Na proibição dos atos contraditórios, a "*visão estaria exclusivamente voltada para o Estado*", o que não dá notícia da abrangência e das complexidades do princípio da proteção da confiança.[44]

Mas, tanto na Alemanha como na Suíça, o princípio da proteção da confiança rompe com uma característica, considerada natural no Direito privado, ramo em que ele se aplica, indiferentemente, a qualquer das partes. No seio do Direito público, não obstante, o princípio da proteção da confiança configura um direito individual fundamental, extraído da Constituição, que somente defende a confiança das pessoas privadas, em face das ações

[44] As considerações foram extraídas e adaptadas da obra de WEBER-DÜRLER, Beatrice., op.cit., p. 8-9.

ou omissões dos órgãos estatais. É o que veremos a seguir, como introdução ao tema, facilitando, dessa forma, o desenvolvimento do raciocínio.

2.3. De Plano: o Princípio da Proteção da Confiança Somente Protege o Cidadão/Contribuinte ou o Privado, Contra o Estado

O princípio da proteção da confiança, no Direito Público, não importa a ordem jurídica em referência, deve ser unilateralmente compreendido, sempre em favor do cidadão, do contribuinte, do jurisdicionado e contra o Estado – e isso decorre simplesmente do fato de que o ato indutor da confiança é sempre estatal (ato normativo legal; administrativo ou judicial) que, em posição de imperatividade dominante, cria a base da confiança. Todo aquele que tem o domínio da situação e praticou o ato não tem confiança a proteger.

A Dogmática e a jurisprudência alemãs e suíças utilizam o princípio da proteção da confiança como princípio e como direito fundamental individual, que somente o privado reivindica em contraposição à Administração pública, ao Poder Legislativo e Poder Judiciário, quando os Poderes do Estado criam o fato gerador da confiança. Nas palavras de WEBER-DÜRLER:

> A Administração irá gerar confiança em virtude da multiplicidade da atividade administrativa de modos muito distintos, por exemplo, através de informações ou promessas, através de atos administrativos, através de contratos jurídico-administrativos e através do ato de tolerar uma situação; além disso, regulamentações, a praxe administrativa até então, o trabalho de publicidade da Administração, bem como a existência de determinadas instituições públicas poderão ter como consequência confiança e disposições condicionadas à confiança do cidadão. Na Justiça, a proteção da confiança se torna atual, sobretudo, frente a alterações jurisprudenciais, apesar de também ocorrerem outros fatos constitutivos de uma realidade que fundamentam confiança, como despachos dos tribunais, informações sobre recursos jurídicos ou informações de pessoas do tribunal. Por fim, inclusive o legislador vai ser fundamento para a confiança do cidadão, pois a tarefa da legislação é justamente garantir previsibilidade e possibilidade de avaliação.[45]

Assim sendo, somente se tem admitido a plena aplicação do princípio da proteção da confiança para favorecer uma pessoa jurídica de Direito público contra uma outra pessoa igual ou contra o Estado, em se tratando de reduções

[45] Cf. WEBER-DÜRLER, Beatrice, op.cit., p. 10.

de subvenções, de transferências, desde que se caracterize a ruptura da confiança, em relações convencionais. A questão de saber se a proteção da confiança das pessoas de Direito público, umas contra as outras, se desdobra nas mesmas soluções ou dilemas e com igual intensidade como se dá no privado, ainda está por se explicar. Segundo WEBER-DÜRLER, isso ainda não ficou claro.[46] Enfim, sempre se exclui das teses e dissertações, ou das considerações dogmáticas (também a jurisprudência não se pronunciou sobre o assunto, a não ser em duas decisões isoladas, na Suíça, em caráter de *obiter dictum* aleatório) a proteção da confiança em favor do Estado, nas situações em que está envolvido com o administrado ou o cidadão/contribuinte. Isso parece tão evidente que seria proteger o Estado, em relação a seus próprios atos, mesmo se ilícitos.

Arrolamos a seguir os argumentos em favor da consideração do princípio da proteção da confiança de modo unilateral, exclusivamente a favor do cidadão/contribuinte e contra o Estado, resumidamente:

(I) é notável a relação de dependência do cidadão em relação ao Estado, em seus atos de intervenção e de regulação, de modo que o Ente estatal tem mais recursos, e muito mais abrangentes, para se prevenir de uma decepção. Basta considerar que ele pode inventar tributos novos ou majorar os já existentes. Recentemente, para enfrentar a perda da contribuição social sobre a movimentação financeira, a CPMF, a União elevou a alíquota de vários impostos, inclusive do imposto sobre operações financeiras, IOF. Em período curto de tempo já tinha reposto todas as "perdas" sentidas. No passado recente fez o mesmo para enfrentar condenações judiciais de elevado valor. Na verdade, como ensinou NIKLAS LUHMANN, todo aquele que tem posição soberana em relação aos acontecimentos/eventos, não tem confiança a proteger;

(II) se a proteção fosse considerada em favor do Estado, poderia ficar vulnerado o Estado de Direito, já que, apoiado na sua confiança, o Estado não poderia alcançar uma posição jurídica melhor em face do cidadão do que, de qualquer modo, já resulta da lei;

(III) os atos, ações e omissões do cidadão em face do Estado, abusivos ou fraudulentos, delituosos e de má-fé, todos já são previstos e sancionados nos termos da lei, mas é significativo, como explica

[46] Cf. WEBER-DÜRLER, Beatrice., ob. cit., loc.cit.

WEBER-DÜRLER, "*que, nesse contexto, sempre se fala do abuso de direito do cidadão, e não da proteção da confiança do Estado.* "[47]

3. O que é Digno de Proteção?

Em relação às especificidades que o Direito público contém – unilateralidade da aplicação do princípio da proteção da confiança ao cidadão (e não ao Estado) e sopesamento do interesse público – questiona-se a aplicabilidade dos requisitos gerais do princípio da proteção da confiança, prevalecendo o entendimento de que os institutos jurídicos do Direito Civil são adequados "no que couber", ou seja, se inexistir incompatibilidade, passando então a segundo plano. Além disso, a hierarquia das normas, vigorante no Direito Administrativo, é outro marco diferencial importante. Mas uma coisa é certa: as bases constitucionais do princípio da proteção da confiança (e, igualmente na Suíça, da boa-fé) estão definitivamente plantadas. No Direito público a proteção da confiança ganha alta relevância em duas situações diferentes:

(I) nas situações juridicamente falhas, errôneas e, por isso, ilícitas ou ilegais, praticadas pelo Estado, indutoras de confiança que, para o futuro, não podem ser mantidas, ou o são precariamente, mas que, em todo caso, suscitam a proteção da confiança do cidadão e da sua boa-fé;

(II) nas situações legalmente corretas, que já delimitaram a esfera jurídica do cidadão, no momento em que a intervenção da Administração pública altera o quadro, revogando benefícios antes concedidos ou criando encargos de toda natureza, retroativos, o que fere as expectativas anteriormente geradas, nas quais o cidadão tinha investido.

Com isso, devemos especificar o que é digno de proteção em seu conteúdo, a saber:

(a) **a continuidade da ordem jurídica**, especialmente em face do legislador, é descrita na jurisprudência e na literatura às vezes com sinônimos imprecisos, sendo destacados termos que têm parentesco quanto ao sentido, como "inviolabilidade" (*Unverbrüchlichkeit*) do ordenamento legal, "confiabilidade", previsibilidade" (*Berechenbarkeit*),

[47] Cf. WEBER-DÜRLER, Beatrice., op. cit. p.12.

"diagnóstico precoce" (*Vorhersehbarkeit*) e "segurança de orientação" (*Orientierungssicherheit*);[48]

(b) **a proteção da continuidade, do ponto de vista material**, vincula-se em sequência, especificamente, à proteção da propriedade e do patrimônio pelo Direito Constitucional, conforme o art. 14 da Lei Fundamental alemã. Também a Corte Administrativa Federal definiu a garantia, oferecida pelo Direito Constitucional, no que concerne ao exercício da propriedade, como "*ponto mais importante da proteção da continuidade*";[49]

(c) **a fidelidade ao sistema e à justiça,** ideia que tem parentesco com o princípio da proteção da confiança, também pode ser desenvolvida para fundamentá-lo, por seu efeito garantidor da igualdade, em especial no direito ao planejamento. Nessa área ele já foi condensado como princípio de justiça objetiva e de fidelidade aos princípios. O raciocínio da justiça do sistema (*Systemgerechtigkeit*) no direito de planejamento, onde ele foi aplicado, formando o princípio da justiça objetiva e da fidelidade aos princípios;[50]

(d) **a proteção da disposição concreta ou do investimento** é considerada "circunstância decisiva" para a atuação da proteção da confiança. Desta forma, a proteção da confiança foi definida como "**instituto jurídico com o objetivo da proteção à disposição"** ou investimento. Este tópico foi, confessadamente, deduzido do TATBESTAND da confiança, trabalhado pelo Direito Civil, sendo frequentemente invocada a autoridade de CANARIS na matéria.[51] O investimento da confiança pode ser definido como o componente subjetivo do "*valor*

[48] Cf. JELLINEK, Allgemeine Staatslehre, p. 369 f.; KLEIN/BARBEY, Bundesverfassungsgericht, p. 65 ff., DEGENHART, Systemgerechtigkeit, p. 72; PIEROTH, Rückwirkung, p. 120; Cf. BVerfGE 24, 75 (98); Pfaff/Hoffmann, Excurse, p. 140, 142; PIEROTH, Rückwirkung, p. 121 apud BLANKE, Herrmann-Josef., op. cit. p. 36).

[49] Cf. BVerwGE 50, 49 (57), com outras comprovações, apud HERRMANN JOSEF-BLANKE, Herrmann-Josef., op. cit. p. 37.

[50] Cf. STERN, Staatsrecht I, § 20 IV 4 g e (p. 837). Com relação ao conceito, JELLINEK, Gesetz, p. 138, 321, 349, que no entanto não se refere ao princípio da fidelidade ao sistema; FORSTHOFF, in: Planejamento III, p. 35. GRABITZ, Freiheit, p. 255 f., fundamenta esse conceito no "princípio da liberdade" aceito por ele.

[51] Ver CANARIS, Claus Wilheim, relativamente às partes imóveis do Direito. *In:* Pensamento Sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito. Trad. Menezes Cordeiro. 3ª. Ed. Lisboa, Calouste Gulbenkian, 2002.

> *da segurança jurídica".*[52] Nesse sentido abrangente, tanto a Dogmática alemã como a suíça realçam que, no Direito público, a proteção da disposição e do investimento, em sentido amplo, querem dizer então, a liberdade de poder tomar decisões, se autodeterminar e dar forma ao futuro tendo, como base, leis, normas administrativas e decisões judiciais estáveis.[53] Utilizam-se assim, da **prática da confiança como indicador**, havendo necessidade de se identificar uma relação causal entre a confiança e a decisão tomada pelo cidadão, em face dos atos e omissões do Estado. Assim, a **proteção da confiança exige alguma prática da confiança.**[54] [55]

Enfim, se existe uma diferença de tempo entre a ação objetiva (daquele que confia) e a realização do objetivo das ações, alguns juristas germânicos e suíços exigem a necessidade de proteção da disposição, que já foi executada (não ainda por executar).

4. O Tempo e a Irretroatividade dos Atos do Poder Executivo e do Poder Judiciário, da Proteção da Confiança e ad Boa-Fé Objetiva[56]

Não conhecemos Constituição que consagre o princípio da irretroatividade em relação aos atos de todos os Poderes: às leis, aos decretos regulamentares e demais atos do Poder Executivo e às modificações de decisões judiciais. Isso tem um sentido e está na raiz do princípio da separação dos Poderes. Para refletirmos sobre a posição dos poderes dentro do sistema jurídico, é necessário partirmos da premissa de que estamos em um Estado de Direito e que, em decorrência, todos os Poderes, por mais criativa que seja a função do legislador, ponto de fusão entre o político e o jurídico, encontram-se sob a regência do Direito e que, a diferenciação da localização de cada um deles – se no centro ou na periferia do sistema – não esconde o fato de que ainda estamos falando de sistema. O tempo das leis, já o dissemos, é diferente do tempo da sentença. O princípio da irretroatividade das leis é considerado

[52] Cf. BVerfGE 3, 4 (12); 43, 291 (391); 51, 356 (362 f.); 62, 117 (163 f.); 75, 246 (280): Vertrauensinvestition; BVerwGE 68, 159 (164).
[53] Cf. WEBER-DÜRLER, Beatrice., op. cit., p. 20.
[54] Cf. H. JOSEF-BLANKE, op. cit. p. 39-40.
[55] Cf. OSSENBÜHL, DÖV 1972, 28; de forma semelhante SCHÜLER, VerwArch 39 (1934), p. 27; MAURER, HStR, III, § 60 Rn. 87; apud JOSEF-BLANKE, Herrmann., op. cit. p. 39-40.
[56] As considerações, que se seguem, enfocam, preferencialmente, a Administração tributária, apenas parte do Direito Administrativo, em razão das afinidades próximas com o Direito Tributário.

"natural", ínsito, algo que lhes é próprio. Como aprendemos com NIKLAS LUHMANN, em especial na teoria da constituição, *como aquisição evolutiva*,[57] o legislador trabalha na periferia do sistema, onde está mais perto dos demais sistemas, de modo poroso em relação ao ambiente, no presente, voltado prevalentemente para o futuro. Ele pesa, sim, o passado relativamente (a tradição, a moral vigente e os costumes, sobretudo a Constituição que limita o seu domínio) mas as normas, que põe, pesam, especialmente, o futuro, porque querem transformar a realidade e, assim, o legislador considera as consequências de toda natureza (políticas, econômicas, éticas e sociais) até o fim. Ele é o primeiro filtro do sistema, por meio do qual as melhores soluções, na formação das expectativas normativas para a solução de conflitos, são introjetadas para dentro do sistema. Essa uma das razões, pelo menos a mais evidente e importante, pela qual a paisagem externa ao sistema, vista de seu interior, muda sempre. Porque o interior também muda. Esse o furo, o "buraco" principal do real, por meio do qual o sistema pode ser consistente, porque não é completo, porque não é autorreferencial, de modo não renovável, porque ele contém mecanismos de ultrapassagem, que garantem a comunicação. O legislador está comprometido com o futuro, daí que enuncia, linguisticamente, para ser geral, universal e evolutivo, normas de conduta, como expectativas normativas, valendo-se de conceitos abstratos, mais ou menos determinados, mais ou menos tipificados e de princípios mais ou menos abertos e cláusulas gerais sempre abertas. Pouca compreensão, para abrangência e generalidade máximas. Tais questões são o suporte do princípio da separação de poderes. As expectativas normativas, criadas pelo legislador, são o futuro (embora o futuro seja também passado, mas não apenas), razão pela qual o princípio da irretroatividade é "natural" às leis. Tão lógico e necessário, que a juristas do porte de SAVIGNY ou AFFOLTER, pareceu desnecessário positivá-lo, expressamente, em texto constitucional ou legal.

Fenômeno diferente se passa com os demais Poderes, chamados conjuntamente por HANS KELSEN, de executivos, ou seja, o Poder Executivo propriamente dito e o Poder Judiciário. No Estado de Direito, ao primeiro, ensinou SEABRA FAGUNDES[58], cabe executar a lei de ofício, ao segundo,

[57] LUHMANN, Niklas. La Costituzione come acquisizione evolutiva. *In* Il Futuro dela Costituzione. Org. Zagrebelsky, Gustavo. Torino: Einaudi, 1996.

[58] Cf. SEABRA FAGUNDES, Miguel. O Controle dos Atos Administrativos do Poder Judiciário, 6ª ed., São Paulo, Saraiva, 1984, p. 10-13.

mediante provocação. Não podem se localizar na linha fronteiriça do sistema jurídico, não podem ambos trabalhar porosamente, em relação ao ambiente, não podem filtrar primária e primeiramente os fatos puros, econômicos, políticos e sociais, como se dão no ambiente. Leem o ambiente externo pelos olhos do legislador, e, pois, de modo impermeável. Se assim não for, serão dispensáveis as tarefas do legislador. Essa a primeira diferenciação fundamental, que nos dita o princípio da separação de poderes. Do ponto de vista do tempo, tanto o Poder Executivo, quanto o Poder Judiciário estão voltados para o passado, para o *input* do sistema, para o que pôs o legislador, atuando em estrita vinculação à lei, à Constituição, ao Direito. E o futuro? O futuro é olhado, sem dúvida, na forma de passado-futuro, ou seja, dentro daquilo que já filtrou o legislador. Do ponto de vista dos conceitos, em que se expressam as normas gerais (regulamentos) ou individuais (atos administrativos individuais ou sentenças), a determinação, a concreção serão necessariamente maiores, do que aquelas constantes das leis. Os regulamentos serão dotados de maior compreensão, mas ainda conservarão a generalidade e a abstração normativas, próprias da generalidade, Os atos individuais terão, no entanto, compreensão máxima, porém nenhuma generalidade, mínima extensão. O princípio da irretroatividade, a rigor, não lhes diz respeito. Essa a razão mais profunda, que explica a ausência de consagração expressa do princípio em relação ao Poder Executivo e ao Poder Judiciário. Espera-se que tais Poderes Executivos, ambos, cumpram sua função constitucional, a de respeitar as leis, a de cumpri-las estritamente. E como as leis não retroagem, porque isso não é de sua natureza, das leis, não podem os Poderes Executivos, inclusive o Judiciário, retroagir.

Nesse tema, estão envolvidos os seguintes princípios constitucionais, inerentes às Repúblicas Democráticas: o da separação de poderes, indelegabilidade de funções (art. 1º; art. 2º; art.. 84, IV, da Constituição) e da legalidade (art. 5º. II; art. 37; art. 150, I, também da Constituição da República de 1988), como esteio fundamental da democracia brasileira. O decreto regulamentar, no sistema jurídico pátrio, tanto à luz das Constituições anteriores, como sob o pálio da Constituição de 1988, restringe-se a possibilitar a execução da lei, sua *fiel* execução.

A doutrina estrangeira não dissente, nem tampouco a jurisprudência das mais importantes cortes constitucionais, como noticiam, nos EUA, MURPHY, FLEMING e HARRIS[59] e, na Alemanha, RICHTER e

[59] Cf. American Constitutional Interpretation. New York, E. Press, Inc., 1986

SCHUPPERT[60]. O mesmo fenômeno se repete entre nós, quer na Dogmática, quer na jurisprudência. Afirmamos que, em nosso País, não se encontra autor em dissonância com esses princípios, a saber: **(a)** o de que o decreto regulamentar não cria direitos, obrigações, deveres, restrições de direitos que a própria lei não previu; **(b)** nem compete ao regulamento indicar as condições às aquisições ou restrições de direitos; **(c)** e, finalmente, como o regulamento, em nosso sistema jurídico, deve guardar uma relação de absoluta compatibilidade com a lei, é-lhe defeso prever tributos ou impor novos encargos ao contribuinte, não determinados na própria lei, que possam vir a repercutir na liberdade ou patrimônio das pessoas[61].

O tempo que o Poder Executivo contempla é, portanto, mesmo quando produz normas regulamentares, viabilizando a execução das leis, é o tempo passado, o *input* do sistema, no sentido tão somente de buscar as leis que fundam seus atos normativos. Não poderá pretender atingir o passado, anulando direitos, restringindo-os ou criando deveres, que a lei não instituiu. O que a lei não pode fazer, muito menos poderão os regulamentos de execução. O olhar do passado é posto no sentido de que a lei é prévia, necessariamente prévia aos regulamentos. O tempo da lei está num "agora" que já Se deu em relação ao "agora" em que Se dá o regulamento. Até mesmo o futuro, será aquele já filtrado pela lei. Trata-se de passado-futuro. Não mais do que isso.

5. A Prática Constitucional Brasileira. Avanços e Conquistas

Nas várias hipóteses de reviravoltas jurisprudenciais, em que, depois de consolidar certo entendimento, a Corte Suprema faz alterações, provocando prejuízos àqueles contribuintes que tinham pautado o seu comportamento de acordo com o entendimento superado, nem sempre tem existido a modulação de efeitos, protetora da segurança e da confiança. Em contrapartida, ao argumento da segurança, não é rara a modulação de efeitos se a decisão da Corte configura um entendimento com consequência financeira relevante

[60] Cf. Casebook Verfassungsrecht. München, V.C.H. Beck, 1987

[61] Cf. PONTES DE MIRANDA, Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda nº 1 de 1969, 2ª ed., RT, p.316-317; GERALDO ATALIBA. Instituições de Direito Público e República, São Paulo, Gráfica Ed., 1984; CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO. Curso de Direito Administrativo, 7ª ed., São Paulo, Malheiros Ed., 1995, p. 182-202; HELY LOPES MEIRELLES. Direito Administrativo Brasileiro, 17ª.ed, São Paulo, Malheiros Ed., 1992; ROQUE ANTONIO CARRAZZA. O Regulamento no Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1981, p. 103; GOMES CANOTILHO. Direito Constitucional, 6ª ed., Coimbra, Ed. Almedina; PAULO DE BARROS CARVALHO. Curso de Direito Tributário, 4ª ed., São Paulo, Ed. Saraiva, 1991, p. 98 e todos os demais.

no caixa do tesouro nacional ou estadual, ainda que antes dela não tivesse ocorrido pronunciamento anterior consolidado.

Como exemplo da última hipótese, em que não houve mudança de entendimento prévio, mas ocorreu o que os norte-americanos denominam de *first impression,* podemos registrar modulação de efeitos em favor da União, ao argumento da segurança jurídica. São, entretanto, decisões mais antigas, fase em que a modulação encontrava opositores, ainda presos à inconstitucionalidade casada com a nulidade. A saber:

(a) no julgamento dos Res n.559.882-9 e 560.626/1-RS pelo pleno do STF, em 11/-6/2008, foi declarada a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8212/91 e do art. 5º do Dec.Lei 1569/77, que alargavam para dez anos o prazo decadencial e prescricional para a cobrança das contribuições sociais em violação ao art. 146 da Constituição que exige para isso lei complementar, em *first impression,* ou seja, decisão em que não havia precedente anterior em sentido contrário. Não obstante, ao argumento da segurança jurídica, a Corte atribuiu à decisão efeitos *ad futuram,* impedindo que os contribuintes que já tivessem recolhido os valores inconstitucionalmente cobrados, pudessem pleitear-lhes a repetição;

(b) no RE 566.621 RS em que o STF, em sua composição plena, em 2011, reconheceu o caráter retroativo da Lei Complementar 118/2005 (autoproclamada meramente interpretativa), que implicou inovação normativa, atribuiu-lhe efeitos *ad futuram,* coibindo-lhe a retroação, como seria de se esperar, mas determinou que o novo prazo de 05 anos valeria para as ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias.

5.1. A Influência Decisiva da Lei nº. 9.868/99 e do §3º do Art. 927 do CPC/2015

Não obstante, tem havido um percurso evolutivo. Nas decisões mais antigas, a modulação de efeitos no controle de constitucionalidade encontrava reações adversas em certa parte da doutrina e na própria Corte Suprema.

O advento do art. 27 da Lei nº 9.868/99 autorizando expressamente a atribuição de efeitos *ex nunc* ou *ad futuram,* em razão da segurança jurídica ou de interesse social, contribuiu para a aceitação da modulação de efeitos e a fixação de marcos temporais de vigência da regra judicial. Inicialmente aplicável apenas nas hipóteses de controle abstrato de constitucionalidade, aos poucos a modulação estendeu-se ao controle subjetivo de constitucionalidade,

mormente com a novidade da repercussão geral e do regime dos repetitivos, em que, embora editada a regra judicial por impulso de único caso concreto-modelo, a decisão nele proferida se aplica à solução de milhares de outros similares.

Finalmente, a posição rígida do Ministro MARCO AURÉLIO, que inadmitia a inconstitucionalidade sem a consequente nulidade, (muito menos consentia na visão consequencialista de mero amparo aos cofres públicos, aspecto em que está coberto de razão), ficou atenuada com a superveniência do CPC/2015. Em suas palavras, no voto proferido RE – ED – 643247/SP:

> Com a superveniência do Código de Processo Civil de 2015, o óbice formal está superado. O § 3º do artigo 927 admite, no caso de alteração de jurisprudência dominante do Supremo, a modulação dos efeitos do pronunciamento, desde que fundada no interesse social e no da segurança jurídica. Considerada a advertência de parcimônia na observância do instituto, quando atendidos os requisitos do dispositivo, há de ser admitida a modulação dos efeitos da decisão, de modo a consagrar a boa-fé e a confiança no Estado-juiz.

A tese antiga sempre sustentada pelo Ministro GILMAR MENDES, da possibilidade da modulação de efeitos no controle de constitucionalidade, uma vez presentes os requisitos adequados da segurança jurídica e da proteção da confiança, finalmente encontrou a adesão de seus pares, com o advento das leis infraconstitucionais acima citadas, embora divirjam entre si sobre o grau, a intensidade e a natureza de tais requisitos. Compartilhamos, entretanto, a posição original do Ministro GILMAR MENDES no sentido de que a modulação de efeitos no controle de constitucionalidade das leis e demais atos normativos decorre de interpretação sistemática da própria Constituição, não podendo ser, a rigor, limitada ou balizada pelo legislador infraconstitucional (que também está sob o controle da Corte Suprema). O raciocínio de STERN, que referimos supra, da justiça do sistema (*Systemgerechtigkeit*) no direito de planejamento (aí alguns incluindo o planejamento público) forma o princípio da justiça objetiva e da fidelidade aos princípios do Ministro GILMAR MENDES.

5.2. A Modulação de Efeitos em Julgados de Fundo Tributário. E Apenas Nesses

Com vistas a certa disciplina no tratamento da matéria e, considerando os pressupostos colocados nos tópicos anteriores, examinemos uma série de

julgados, restritos à questão tributária, sem preocupação de esgotamento mesmo nesse campo de aplicação.

A teoria da modulação de efeitos, em razão da quebra da segurança, ou da confiança, na Corte Suprema, diz tanto sobre a natureza do ato estatal indutor da confiança; como ainda sobre o investimento feito por quem confia; e finalmente na graduação dos efeitos, com manutenção provisória do ato indutor da confiança, mesmo inconstitucional; ou com nulidade futura, a partir do decurso de certo período de tempo. Vejamos:

A – A natureza do ato estatal, indutor da confiança, sendo de outro Poder: ato legislativo de qualquer ente estatal: ato indutor da confiança é ato estatal, e configura lei, ilegítima por ter encontrado jurisprudência consolidada pela inconstitucionalidade desde a origem e sem alteração no tempo. A proteção da confiança se dá em favor do contribuinte, miscigena tempo, investimento da confiança e boa-fé do contribuinte.

Nesse passo, a Corte Suprema faz coincidir vários julgados com a tese de KYRILL-A. SCHWARZ, citada em tópico anterior, segundo a qual os tributos em parafiscalidade – benefícios, incentivos, isenções – suscitam maior proteção da confiança gerada do que o mero exercício da fiscalidade usual, pois o legislador, mesmo editando lei inconstitucional, induziu, seduziu e atraiu certo comportamento do contribuinte e por ele se torna responsável.

Tais decisões de modulação trazem ainda considerações sobre o investimento na confiança feito pelo contribuinte, o decurso do tempo; a boa-fé do contribuinte; os investimentos econômicos realizados pelo contribuinte. São exemplos:

1. ADI – ED 4481/PR. No julgamento da ADI 4481/PR, o STF entendeu pela inconstitucionalidade de uma gama de dispositivos da Lei nº 14.985, de 06.01.2006, do Estado do Paraná, sendo relator o Ministro BARROSO. Naquela oportunidade, a Suprema Corte asseverou que o referido diploma legal instituiu benefícios fiscais relativos ao ICMS, ofendendo diretamente o art. 155, §2º, XII, g, da CRFB/88, que exige a prévia deliberação da matéria por meio de convênios, disciplinados pela Lei Complementar nº 24/1975. No que se refere à modulação de efeitos, a decisão determinou que o acórdão passasse a ter eficácia a partir do dia da sessão de julgamento (11/03/2015), com o fito de se resguardar os princípios da segurança jurídica e da boa-fé,

uma vez que a lei estadual vigeu por mais de oito anos[62]. A segurança jurídica a que aduziu o Min. BARROSO para a atribuição de efeitos *ex nunc* à decisão consistiria em um impacto injusto aos contribuintes que puderam gozar do benefício fiscal durante o período de oito anos. Critérios da modulação: *o ato indutor da confiança, apesar de violador da Constituição, era resultante de lei estadual, e se somou ao decurso do tempo, mais de oito anos, período durante o qual os contribuintes de boa-fé investiram na confiança e criaram suas expectativas legítimas.*

2. ADI 5467/MA.[63] No julgamento da ADI 5.467/MA, sendo relator o Ministro LUIZ FUX, o STF entendeu pela inconstitucionalidade do benefício tributário, na expressão "*crédito presumido sobre o valor do ICMS mensal apurado nos casos de implantação, ampliação, modernização, relocalização e reativação*" do *caput* do art. 2º e a integralidade de seu § 1º, todos da Lei 10.259/2015, do Estado do Maranhão, por ofensa ao art. 155, § 2º, XII, "g", da CRFB/88. O relator, Min. LUIZ FUX, acompanhado por seus pares, fundamentou a modulação dos efeitos com base na segurança jurídica e na proteção da confiança dos contribuintes sujeitos ao tratamento beneficiado, lastreando-se no art. 27 da Lei nº 9.868/99. Vencido quanto a este ponto o Min. MARCO AURÉLIO.

[62] "Direito constitucional e processual civil. Ação direta de inconstitucionalidade. Embargos de declaração. Pedido de modificação do marco temporal da modulação dos efeitos da decisão. Declaração de inconstitucionalidade de lei que conferiu benefícios em matéria de ICMS. Rejeição. 1. Embargos de declaração contra acórdão que julgou parcialmente procedente a ação direta de inconstitucionalidade, modulando os efeitos temporais da decisão, para que estes se produzam a contar da data da sessão de julgamento. 2. Não há erro, obscuridade, contradição ou omissão no acórdão questionado, o que afasta a presença dos pressupostos de embargabilidade. Com efeito, o acórdão embargado deliberou expressamente acerca do marco temporal para a produção de efeitos da declaração de inconstitucionalidade, fixando-o na data da sessão de julgamento. Nesse sentido, os embargos de declaração buscam rediscutir matéria já decidida. 3. Embargos de declaração rejeitados." (STF, Pleno, ADI – ED 4481/PR, rel. Min. Roberto Barroso, jul.24/06/2019, DJe 07/08/2019)

[63] "AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS DE CRÉDITO PRESUMIDO. INSTITUIÇÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE CONVÊNIO INTERESTADUAL (ARTIGO 155, § 2º, XII, g, da CRFB/88). DESCUMPRIMENTO. RISCO DE DESEQUILÍBRIO DO PACTO FEDERATIVO. GUERRA FISCAL. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. 1. O pacto federativo reclama, para a preservação do equilíbrio horizontal na tributação, a prévia deliberação dos Estados-membros para a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, na forma prevista no artigo 155, § 2º, XII, g, da Constituição e como disciplinado pela Lei Complementar 24/75, recepcionada pela atual ordem constitucional.... 3. Pedido de declaração de inconstitucionalidade julgado procedente, conferindo à decisão efeitos ex nunc, a partir da data do deferimento da medida cautelar ora confirmada (artigo 27 da Lei 9.868/99)." (STF, Pleno, ADI 5467/MA, rel. Min. Luiz Fux, jul.30/08/2019, DJe 13/09/2019).

3. ADI 3984/SC[64]**.** Situação semelhante se deu no julgamento da ADI 3.984/SC. Trata-se de ADI ajuizada pelo Governador do Estado do Paraná contra a Lei nº 13.790/06, do Estado de Santa Catarina, que instituiu o "*Programa de Revigoramento do Setor de Transporte Rodoviário de Cargas de Santa Catarina – PRÓ-CARGAS/SC*", sem prévia autorização do CONFAZ. Some-se a isso a violação ao art. 152 da Carta Magna, que veicula o princípio da não discriminação segundo a procedência ou o destino de bens e serviços, relacionando-se ao próprio modelo federativo, bem como à isonomia tributária. Foi concedida a modulação, a decisão gerando efeitos *ex nunc, e*m respeito *à segurança jurídica e à proteção da confiança dos contribuintes que se beneficiaram da legislação catarinense.* Restou vencido o Min. MARCO AURÉLIO.

4. RE – ED 870947/SE. No julgamento do RE nº 870.947/SE, em sede de Repercussão Geral (Tema nº 810), o STF entendeu pela inconstitucionalidade da utilização do índice de remuneração da caderneta de poupança como critério de atualização monetária e dos juros impostos à Fazenda Pública

[64] "AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS AO SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL DE CARGAS. INSTITUIÇÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE CONVÊNIO INTERESTADUAL (ART. 155, § 2º, XII, 'g', da CRFB/88). DESCUMPRIMENTO. RISCO DE DESEQUILÍBRIO DO PACTO FEDERATIVO. GUERRA FISCAL. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA E DA NÃO DISCRIMINAÇÃO SEGUNDO A PROCEDÊNCIA OU DESTINO DE BENS E SERVIÇOS (ARTS. 150, II, E 152 DA CRFB/88). DIFERENCIAÇÃO DE TRATAMENTO EM RAZÃO DO LOCAL EM QUE SE SITUA O ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE OU EM QUE PRODUZIDA A MERCADORIA. AUSÊNCIA DE QUALQUER BASE RAZOÁVEL A JUSTIFICAR O ELEMENTO DE DISCRÍMEN. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO, COM EFEITOS EX NUNC. 1. O pacto federativo reclama, para a preservação do equilíbrio horizontal na tributação, a prévia deliberação dos Estados-membros para a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, na forma prevista no artigo 155, § 2º, XII, g, da Constituição e como disciplinado pela Lei Complementar 24/75, recepcionada pela atual ordem constitucional. 2. In casu, padece de inconstitucionalidade a Lei 13.790/06 do Estado de Santa Catarina, porquanto concessiva de benefícios fiscais de ICMS ao serviço de transporte rodoviário interestadual ou intermunicipal de cargas, caracterizando hipótese típica de guerra fiscal em desarmonia com a Constituição Federal de 1988. 3. A isonomia tributária e a vedação constitucional à discriminação segundo a procedência ou o destino de bens e serviços (artigos 150, II, e 152 da CRFB/88) tornam inválidas as distinções em razão do local em que se situa o estabelecimento do contribuinte ou em que produzida a mercadoria, máxime nas hipóteses nas quais, sem qualquer base axiológica no postulado da razoabilidade, se engendra tratamento diferenciado. 4. Pedido de declaração de inconstitucionalidade julgado procedente, conferindo à decisão efeitos ex nunc, a partir da publicação da ata deste julgamento (artigo 27 da Lei 9.868/99)." (STF, Pleno, ADI 3984/SC, rel. Min. Luiz Fux, jul.30/08/2019, DJe 20/09/2019)

quando oriundas de relações jurídico-tributárias (art. 1º-F da Lei nº 9.494/1997, com a redação dada pela Lei nº 11.960/2009), por violação ao princípio da isonomia e do direito de propriedade.

Em relação à modulação de efeitos da decisão, pleiteada pela Fazenda Pública, duas correntes se desenvolveram na Corte: uma primeira, liderada pelo relator da causa, o Min. LUIZ FUX, acompanhado pelos eminentes Ministros DIAS TOFFOLI, GILMAR MENDES e LUIS ROBERTO BARROSO, que propugnaram pela atribuição de efeitos *ex nunc*; a segunda, que veio a prevalecer, liderada pelo Min. ALEXANDRE DE MORAES, acompanhado pelos Ministros CELSO DE MELLO, MARCO AURÉLIO, RICARDO LEWANDOWSKI, ROSA WEBER e EDSON FACHIN, que entenderam pela manutenção de efeitos retroativos à decisão.

Inaugurando a divergência, o Min. ALEXANDRE DE MORAES fez questão de salientar a excepcionalidade da modulação de efeitos em matéria de controle de constitucionalidade, seja no modelo concentrado, seja no difuso. Sua conclusão se deu ao argumento de que a modulação de efeitos quanto à matéria equivaleria a esvaziar seu próprio efeito prático, uma vez que atenderia os interesses da Fazenda Pública, vencida quanto ao mérito. No mesmo sentido manifestou-se o Min. RICARDO LEWANDOWSKI. Para Sua Excelência, o art. 27 da Lei nº 9.868/99 não erige como hipótese de modulação dos efeitos das ações de controle de constitucionalidade, o interesse econômico e financeiro das Fazendas Públicas, mas sim o interesse social. Por fim, merece destaque a crítica proferida pelo Min. MARCO AURÉLIO quanto à postura consequencialista consistente na atribuição de efeitos prospectivos à decisão.

5. ADI 4705/DF. Inexistência de investimento na confiança. No julgamento da ADI 4.705/DF[65], o STF fixou a seguinte tese: "*É inconstitucional*

[65] "DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ICMS. CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. AQUISIÇÃO NÃO PRESENCIAL. COBRANÇA PELO ESTADO DE DESTINO. 1. Ação direta de inconstitucionalidade em que se discute a possibilidade de o Estado de destino cobrar ICMS nos casos em que a mercadoria é adquirida de forma não presencial em outra unidade federativa por consumidor final não contribuinte do imposto....
...3. Nas recentes ADIs 4596 e 4712, Rel. Min. Dias Toffoli, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reafirmou sua jurisprudência, ressaltando que a "pretexto de corrigir desequilíbrio econômico, os entes federados não podem utilizar sua competência legislativa concorrente ou privativa para retaliar outros entes federados". 4. Considerando a concessão de medida cautelar ex tunc nesta ação dias após a entrada em vigor da lei, a norma impugnada não teve a oportunidade de produzir

lei estadual anterior à EC nº 87/2015 que estabeleça a cobrança de ICMS pelo Estado de destino nas operações interestaduais de venda de mercadoria ou bem realizadas de forma não presencial a consumidor final não contribuinte do imposto". Em verdade, trata-se de uma reafirmação da jurisprudência do STF quanto à matéria, que havia sido analisada, à guisa exemplificativa, pelo RE 680.089, em sede de repercussão geral, e pela ADI's 4.628, 4.596 e 4.712.

Cuidaram os autos da Lei nº 9.582/2011, do Estado da Paraíba, que exigia parcela do ICMS nas operações interestaduais que destinassem mercadorias ou bens a consumidor final, cuja aquisição ocorresse de forma não presencial (por meio de *internet*, *telemarketing* ou *showroom, v.g.)*. Na oportunidade, prevaleceu a *falta de interesse das partes,* já que a lei anulada não produzira efeitos. O relator, Min. LUIS ROBERTO BARROSO, foi seguido à unanimidade por seus pares, no sentido de atribuir efeitos *ex tunc* à decisão, uma vez que a lei paraibana não chegou a produzir efeitos, em virtude da concessão de medida cautelar pouco tempo após a sua vigência, "*razão pela qual não se mostra necessária a modulação de efeitos desta decisão*".

B – Havendo modificação da jurisprudência quando o Estado-juiz é o indutor da confiança

Se o ato jurisprudencial consolidado na Corte Suprema encontra reviravoltas de jurisprudência pode ocorrer a modulação de efeitos da decisão em favor dos contribuintes, mas ainda em favor de entes estatais.

1. RE 593.849-MG, modulação em favor das fazendas estaduais. O STF, em decisão plenária de 10/10/2016, no RE nº 593.849-MG, sendo relator o Min. EDSON FACHIN, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 22, § 10 da Lei 5.753/75, e 21 do Dec. 43.080, ambos do Estado de Minas Gerais, para fixar a tese jurídica ao tema da repercussão geral nº 201 de que *"é devida a restituição da diferença do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida"*. Ao modificar a jurisprudência anterior, que se consolidara em favor das fazendas estaduais, na ADIN 1851-4 Alagoas em 2001, no entanto, a Corte

efeitos, razão pela qual não se mostra necessária a modulação de efeitos desta decisão. 5. Ação direta de inconstitucionalidade conhecida e julgada procedente. Fixação da seguinte tese: "É inconstitucional lei estadual anterior à EC nº 87/2015 que estabeleça a cobrança de ICMS pelo Estado de destino nas operações interestaduais de venda de mercadoria ou bem realizadas de forma não presencial a consumidor final não contribuinte do imposto"". (STF, Pleno, ADI 4705/DF, rel. Min. Roberto Barroso, jul.03/10/2019, DJe 24/10/2019)

também atribuiu efeitos *ad futuram* à nova decisão, bloqueando as pretensões dos contribuintes à repetição do indébito em períodos anteriores à decisão, exceção feita àqueles que já tivessem ajuizado seus pedidos.

A modulação decorreu de reviravolta jurisprudencial, considerando-se a existência prévia de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade da substituição tributária progressiva, julgada improcedente, que vigorou por 15 anos. *Overruling* que somente diz respeito à segurança jurídica se dentro da visão da justiça objetiva e sistemática dos alemães ou talvez da integridade dworkiana relativa ao Estado planejador, que tinha certeza da legitimidade de seu comportamento em razão do forte precedente em controle abstrato concentrado.

2. RE – ED – 643247/SP – Modificação da jurisprudência. O STF, em 01/08/2017, declarou, por maioria, a inconstitucionalidade da cobrança de taxas municipais de combate ao incêndio. Trata-se do RE 643.247/SP, julgado sob a sistemática da Repercussão Geral (Tema nº 16) que fixou a seguinte tese: "*A segurança pública, presentes a prevenção e o combate a incêndios, faz-se, no campo da atividade precípua, pela unidade da Federação, e, porque serviço essencial, tem como viabilizá-la a arrecadação de impostos, não cabendo ao Município a criação de taxa para tal fim*". Quanto à modulação de efeitos, o RE nº 643.247/SP é de grande valia para análise, uma vez que representou uma mudança de jurisprudência da Corte quanto à matéria. Prevalecia, até então, o entendimento esposado no RE nº 206.777/SP, que autorizava a instituição da referida taxa pelos Municípios[66-67]. O Plenário do STF, acompanhando

[66] TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO DE SANTO ANDRÉ. IPTU PROGRESSIVO. TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA E DE SEGURANÇA. LEIS MUNICIPAIS Nº 6.747/90 (ARTS. 2º E 3º); 6.580/89 (ARTS. 1º E 2º. INC. I, ALÍNEA A, E INC. II, ALÍNEAS A E B), e 6.185/85. ACÓRDÃO QUE OS DECLAROU INEXIGIVÉIS. ALEGADA OFENSA INCS. I E II E §§ 1º E 2º DO ART. 145; INC. I E § 1º DO ART. 156; §§ 1º, 2º, 4º, INC. II, DO ART. 182 DA CONSTITUIÇÃO. Decisão que se acha em conformidade com a orientação jurisprudencial do STF no que tange ao IPTU progressivo, declarado inconstitucional no julgamento do RE 194.036, Min. Ilmar Galvão; e á taxa de limpeza urbana (arts. 1º e 2º, inc. I, a, e II, a e b, da Lei nº 6.580/89), exigida com ofensa ao art. 145, inc. II e § 2º, da CF, porquanto a título de remuneração de serviço prestado uti universi e tendo por base de cálculo fatores que concorrem para formação da base de cálculo do IPTU. .....(STF, Pleno, RE 206777/SP, Rel. Min. Ilmar Galvão, jul. 25/02/1999, DJ 30/04/1999).

[67] "INCONSTITUCIONALIDADE – QUÓRUM – MAIORIA ABSOLUTA – Para aferição da maioria absoluta prevista no artigo 97 da Constituição Federal, é despicienda a igualdade de fundamentos, sendo suficientes seis ou mais votos no sentido da inconstitucionalidade. EMBARGOS DECLARATÓRIOS – TRIBUTÁRIO – EFICÁCIA PROSPECTIVA – ADEQUAÇÃO. Conquanto se imponha parcimônia no manejo do instituto da modulação de efeitos de decisões,

à unanimidade o voto do relator, Min. MARCO AURÉLIO, entendeu por bem modular os efeitos da decisão, atribuindo a ela efeitos *ex nunc*, "*a partir da data da publicação da ata de julgamento – 1º de agosto de 2017 —, ressalvadas as ações anteriormente ajuizadas*". O fundamento para a modulação consistiu justamente na mudança de jurisprudência, consolidada há 20 anos. Nessa hipótese, interessante observar que o Min. MARCO AURÉLIO valeu-se do art. 927, §3º do CPC/15, e não do art. 27 da Lei nº 9.868/99, a despeito da jurisprudência da Suprema Corte ser firme no sentido de ser sua aplicação também estendida ao controle difuso de constitucionalidade, e não apenas no controle concentrado.

3. RE 651703/PR[68]. Inexistência de modificação de jurisprudência. No julgamento do RE nº 651.703/PR, sendo relator o Ministro LUIS FUX, o STF, sob a sistemática da Repercussão Geral, entendeu pela constitucionalidade da incidência do ISSQN sobre as atividades desenvolvidas pelas operadoras de planos de saúde, enquadráveis nos subitens 4.22 e 4.23 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03. Naquela assentada, a Suprema Corte valeu-se das premissas adotadas pelo Plenário no julgamento dos RE's 547.245 e 592.905, para reafirmar que o conceito constitucional de serviço não deve ser

a alteração de jurisprudência consolidada há quase duas décadas justifica a eficácia prospectiva do novo pronunciamento, em atenção à segurança jurídica e ao interesse social, nos termos do artigo 927, § 3º, do Código de Processo Civil." (STF, Pleno, RE 643247/SP ED, rel. Min. Marco Aurélio, jul.12/06/2019, DJe 27/06/2019)

[68] "TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ISSQN. ART. 156, III, CRFB/88. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. CONSTITUCIONALIDADE DA INCIDÊNCIA DECLARADA PELO ACÓRDÃO EMBARGADO, EM PROCESSO SUBMETIDO AO REGIME DA REPERCUSSÃO GERAL. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO JURISPRUDENCIAL. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA. CONCLUSÃO QUE NÃO AFASTA POSSÍVEL MUDANÇA FUTURA DE ENTENDIMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESPROVIDOS. 1. A incidência do ISSQN sobre as atividades desenvolvidas pelas operadoras de planos de saúde, cuja constitucionalidade foi afirmada pela Corte, de acordo com o previsto pelos itens 4.22 e 4.23 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, em sede de repercussão geral, e com base nas premissas assentadas por esta Corte no julgamento dos RE's 547.245 e 592.905 (Tribunal Pleno, Rel. Min. Eros Grau, julgados em 02/12/09, DJ de 05/03/10), não acarretou alteração de entendimento apta a ensejar modulação de efeitos da decisão. .....3. In casu, a embargante pleiteia a modulação de efeitos do acórdão por razões de segurança jurídica, dada suposta mudança de posição pelo Plenário do STF, cuja ocorrência ora não se reconhece. 4. Embargos de declaração desprovidos.." (STF, Pleno, RE – ED 651703/PR, rel. Min. Luiz Fux, jul.28/02/2019, DJe 06/05/2019)

interpretado nos moldes civilistas, de modo que "*os tributos sobre o consumo, ou tributos sobre o valor agregado, de que são exemplos o ISSQN e o ICMS, assimilam considerações econômicas, porquanto baseados em conceitos elaborados pelo próprio Direito Tributário ou em conceitos tecnológicos, caracterizados por grande fluidez e mutação quanto à sua natureza jurídica*". Entretanto, rejeitou-se a pretensão da modulação de efeitos. Nos termos do voto do relator, Min. LUIZ FUX, acompanhado pela unanimidade de seus pares, o STF valeu-se da estabilidade jurisprudencial, em razão da inexistência de modificação. Argumentou-se que "*o STF não possui precedentes no sentido de negar a possibilidade de incidência do ISSQN sobre as atividades das operadoras de planos de saúde*". Com base nisso, decorre o argumento de que, ante à ausência de modificação jurisprudencial, permanece incólume a Súmula Vinculante nº 31, que dispõe que ser "*inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis*". Por tal razão, não haveria segurança jurídica ou interesse social que exigisse, no caso, a modulação temporal dos efeitos da decisão. Aqui, a modulação não se deu por entender o STF que não houve mudança jurisprudencial do caso concreto, em que pese ser temerária a mudança de posição da Corte sobre o modo de pensar as normas de competência por tipos (e não por conceitos como tradicionalmente se entendia). Esperamos mesmo que não se trate de uma mudança, mas de singelo *obiter dictum,* sob pena de alteração jurisprudencial consolidada no Supremo Tribunal Federal, relevante, que sempre trouxe segurança jurídica. Mas essa é outra questão, não diretamente relacionada. A reflexão sobre o modo de pensar a regra de competência, conceitos ou tipos, fica para reflexão em outro artigo.

4. RE – ED 594435/SP[69]. Modificação de jurisprudência. No julgamento do RE nº 594.435/SP, sendo relator o Ministro MARCO AURÉLIO, o Plenário

[69] "CONSTITUCIONAL E PROCESSO CIVIL. MODULAÇÃO DE EFEITOS EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VIABILIDADE. DEMONSTRAÇÃO DE SITUAÇÃO DE EXCEPCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DO ACÓRDÃO PARA MANTER, NA JUSTIÇA DO TRABALHO, ATÉ FINAL EXECUÇÃO, TODOS OS PROCESSOS DESTA MATÉRIA EM QUE JÁ TENHA SIDO PROFERIDA SENTENÇA DE MÉRITO, ATÉ O DIA DA CONCLUSÃO DO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO (24/5/2018). 1. O § 3º do art. 927 do Código de Processo Civil de 2015 preconiza 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". 2. Tendo em vista a duradoura jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho em sentido oposto ao decidido pelo SUPREMO TRIBUNAL

do STF entendeu pela competência da Justiça do Trabalho para o julgamento de conflitos relacionados à incidência de contribuição previdenciária sobre complementação de proventos de aposentadoria. Por maioria, sendo dissidente o voto do Ministro Relator, no Plenário da Suprema Corte, acatou-se o pedido de modulação de efeitos "*para manter, na justiça do trabalho, até final execução, todos os processos desta matéria em que já tenha sido proferida sentença de mérito, até o dia da conclusão do julgamento do recurso extraordinário (24/5/2018)*". Tal medida se fez necessária para proteger a segurança jurídica e a proteção da confiança em face da modificação jurisprudencial.

5. RE – ED – segundos – 635688/RS – Inexistência de modificação da jurisprudência. No julgamento do RE 635.688/RS, sendo relator o Ministro GILMAR MENDES, o STF entendeu, por maioria, pela possibilidade de equiparação da redução de base de cálculo de ICMS à isenção parcial. Nesse sentido, afirmou-se a impossibilidade de aproveitamento integral dos créditos relativos ao ICMS pago na operação antecedente, nas hipóteses em que a operação subsequente é beneficiada pela redução da base de cálculo, como ocorre com as operações com produtos da "Cesta Básica", em razão do princípio da não-cumulatividade.[70] A Suprema Corte, à unanimidade, acompanhou a posição adotada pelo Relator, no sentido de rejeitar a modulação de efeitos pretendida pelo contribuinte, fundada em dois argumentos: *inexistência de expectativa legítima, já que não ocorreu modificação da jurisprudência ou reviravolta de entendimento judicial*, pois a orientação adotada no julgado em nada se diferenciava daquela adotada em caso similar, o RE 174.478 ("Caso Monsanto", na qual firmou-se tese no sentido da equiparação

FEDERAL neste precedente, surge, inevitavelmente, o interesse em resguardar os atos praticados ao longo de vários anos, enquanto perdurou a indefinição acerca do Juízo competente para dirimir a controvérsia. 3. Precedente: RE 586.453, Rel. Min. ELLEN GRACIE, Rel. p/ Acórdão: Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, DJe de 6/6/2013, Tema 190 da Repercussão Geral. 4. Embargos de Declaração acolhidos para efeitos de modulação." (STF, Pleno, RE – ED 594435/SP, rel. Min. Marco Aurélio, rel. p/ acórdão Min. Alexandre de Moraes, jul.21/08/2019, DJe 20/09/2019)

[70] "Embargos de declaração em agravo regimental em recurso extraordinário com agravo. 2. Direito Tributário. ICMS. Redução de base de cálculo. Repercussão geral. 3. Embargos de declaração opostos pelo recorrente. Omissão, contradição ou obscuridade. Não ocorrência. 4. Pedido de concessão de efeitos infringentes. Impossibilidade de rediscussão do mérito da repercussão geral. 5. Sobrestamento dos feitos. Desnecessidade. Eficácia imediata da decisão. 6. Modulação de efeitos. Ausência dos pressupostos necessários à modulação de efeitos. Reafirmação de jurisprudência. 7. Embargos de declaração rejeitados." (STF, Pleno, RE – ED – segundos – 635688/RS, rel. Min. Gilmar Mendes, jul.09/05/2019, DJe 29/05/2019)

da redução da base de cálculo à isenção); em segundo lugar, *tendo sido criado o risco pelo próprio contribuinte, pois inexistia orientação jurisprudencial diferente,* entendeu-se que a modulação pretendida pelo contribuinte equivaleria a "*inverter o resultado do julgamento de mérito*" se, com a interposição do Recurso Extraordinário, fosse mantida a integralidade dos créditos.

C – Modulações *first impressions* em favor dos entes estatais, ao argumento da segurança jurídica, embora a jurisprudência dos tribunais inferiores do País estivesse consolidada em sentido idêntico àquele da Corte Suprema.

1. RE n. 559.882-9 e 560.626/1-RS. Como já realçamos, no tópico retro, o pleno do STF, em 11/06/2008, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e do art. 5º do Dec.Lei 1.569/77, que alargavam para dez anos o prazo decadencial e prescricional para a cobrança das contribuições sociais. Em face do art. 146 da Constituição que exige para isso lei complementar, em *first impression,* ou seja, decisão em que não havia precedente anterior em sentido contrário, ao argumento da segurança jurídica, a Corte atribuiu à decisão efeitos *ad futuram,* impedindo que os contribuintes que já tivessem recolhido os valores inconstitucionalmente cobrados, pudessem pleitear-lhes a repetição.

Em decisões de tal natureza, parece-nos que a Corte Suprema não atribuiu valia, para fins de modulação à jurisprudência dos tribunais inferiores, consolidada **no mesmo sentido àquele vitorioso na Corte Suprema, de forma densa e consistente, havendo modulação de efeitos em favor do Fisco, autor das leis inconstitucionais, como se ele tivesse sido surpreendido.**

Foi isso que aconteceu nos REs **n.559.882-9 e 560.626/1-RS,** supra citados, em que a surpresa e o planejamento orçamentário frustrado eram inexistentes pois a previsão dos impactos orçamentários deveriam estar previstos, segundo a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Era de se esperar que a União perdesse, pois no País inteiro, a tese da inconstitucionalidade era vitoriosa e a decisão da Corte Suprema apenas coroou aquilo que ela deveria ter previsto.

6. Em Resumo

Nos exemplos colhidos, vê-se que a modulação de efeitos das decisões da Corte Suprema, no controle de constitucionalidade em matéria tributária,

visa a garantir a responsabilidade do Estado, seja ele legislador, executivo ou judiciário, pela confiança gerada.

Se o ato indutor da confiança tiver sido editado por outro Poder, ainda que inconstitucional, criando incentivos fiscais e levando o contribuinte de boa-fé a investir, a Corte Suprema, na mesma linha suíça de KYRILL-A. SCHWARZ, atribui à decisão efeitos prospectivos. O tempo e a prática da confiança indicada no investimento feito pelo contribuinte incentivado – desde que de boa-fé – compõem o quadro dos requisitos à decisão não retroativa de inconstitucionalidade.

Mas se o ato indutor da confiança for precedente judicial superado, a adoção da *prospective overruling* repousa igualmente na proteção da confiança gerada pela própria Corte Suprema. A apuração da modificação da jurisprudência restringe-se aos julgados da própria Corte, sendo indiferente para o Tribunal Supremo, no topo hierárquico do Poder Judiciário, a posição, ainda que consolidada, dos tribunais inferiores.[71] Nesse caso, a modulação de efeitos pode beneficiar tanto o contribuinte que pautou o seu comportamento de acordo com a orientação jurisprudencial superada, como poderá beneficiar a Fazenda Pública, a título de segurança jurídica. Mas o conceito de segurança jurídica permanece obscuro neste contexto, confundindo-se algumas vezes com o consequencialismo de mero socorro às burras do Estado.

Graças a doutrina do Ministro GILMAR MENDES, o Supremo Tribunal Federal parece ter consolidado o uso da modulação para proteção da confiança dos jurisdicionados, seja pelos atos emanados pelo Estado-Juiz, seja pelos atos emanados pelo Legislador.

Parece-nos ser o caso dos **EDcl no RE nº 912.888/RS (Tema 827),** ainda não julgado quanto à modulação de efeitos. Do ponto de vista dos contribuintes, não se trata de *first impression,* mas de alteração de jurisprudência firmemente consolidada, já que, a partir do julgamento do **RE 572.020/DF**, em 13.10.2014 (Redator p/ Acórdão Min. LUIZ FUX**), o Pleno do STF reafirmou, em julgamento de mérito, entendimento há muito estabilizado pelo STJ**[72]**,** no sentido da intributabilidade da *assinatura*

[71] Exceção rara adveio com a alteração jurisprudencial, que levou em conta

[72] O STJ historicamente afasta a tributação de serviços conexos à efetiva prestação do serviço de comunicação. Nesse sentido: (i) quanto à habilitação de telefones celulares, é ver a Súmula STJ nº 350, de 11.06.2008; (ii) quanto à própria assinatura mensal: REsp nº 754.393/DF, de 02.12.2008, EDcl no REsp nº 1.022.257/RS, de 09.12.2008, e AgRg no AREsp nº 261.258/AP, de 17.06.2013. Vide, ainda, (iii) REsp repetitivo nº 1.176.753/RJ, de 19.12.2012; e (iv) julgados pela ilegalidade do Convênio 69/98 como um todo: REsp nº 402.047/MG, de 09.02.2003.

mensal pelo ICMS-Comunicação, criando nos jurisdicionados **fundamentada expectativa. E mais,** a partir do citado acórdão plenário, o **Tribunal Pleno**[73] e **as duas Turmas** do STF passaram a decidir em sintonia com o precedente[74], bem como os Ministros integrantes da Suprema Corte passaram a julgar **monocraticamente**[75], existindo, portanto, verdadeira **estabilização da jurisprudência sobre a questão em prol dos contribuintes do STF**.

Especificamente acerca da assinatura mensal sem franquia de minutos, encontram-se decisões monocráticas, como a proferida no ARE nº 908.156, de lavra do Min. DIAS TOFFOLI, que concluiu pela não incidência de ICMS-Comunicação sobre assinatura mensal sem franquia de minutos, ao fundamento de que "*não diverge da orientação fixada por esta Corte no julgamento do RE nº 572.020/DF*".[76] Antes disso, o Min. DIAS TOFFOLI já havia afirmado que *"a configuração do fato gerador do ICMS sobre o serviço de telecomunicações pressupõe a efetiva 'relação comunicativa entre emissor e receptor da mensagem'**, a qual não estaria presente na assinatura mensal, sem franquia de minutos***".[77]

[73] **Acórdão do TRIBUNAL PLENO**: ARE nº 790.511 AgR-ED, Relator Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, *julgado em 17.06.2015*, DJe-15,7 12.08.2015.

[74] **Acórdãos da PRIMEIRA TURMA**: AI nº 839.119 AgR, Relator Min. ROBERTO BARROSO, PRIMEIRA TURMA, *julgado em 11.03.2014*, DJe-068, 07.04.2014; AI nº 622.948 AgR, Relator Min. ROBERTO BARROSO, PRIMEIRA TURMA, *julgado em 09.04.2014*, DJe-094, de 19.05.2014; ARE nº 770.102 AgR, Relator Min. DIAS TOFFOLI, PRIMEIRA TURMA, *julgado em 04.11.2014*, DJe-021, 02.02.2015; RE nº 851.103 AgR, Relator Min. MARCO AURÉLIO, PRIMEIRA TURMA, *julgado em 05.05.2015*, DJe-097, 25.05.2015; ARE nº 904.294 AgR, Relator Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27.10.2015, DJe-229, 16.11.2015. **Acórdãos da SEGUNDA TURMA**: ARE nº 734.689 AgR, Relator Min. TEORI ZAVASCKI, SEGUNDA TURMA, *julgado em 10.03.2015*, DJe-056, 23.03.2015.

[75] **Decisões Monocráticas:** Ministro DIAS TOFOLLI: (1) RE nº 583.684, *julgado em 24.04.2014*, DJe-082, 02.05.2014; (2) ARE nº 854.695, *julgado em 18.02.2015*, DJe-047, 12.03.2015; (3) ARE nº 914.118, *julgado em 08.06.2016*, DJe-122, 14.06.2016. Ministro ROBERTO BARROSO: (1) ARE nº 797.326, *julgado em 04.08.2014*, DJe-155, 13.08.2014; (2) ARE nº 971.680, *julgado em 01.08.2016*, DJe-165, 08.08.2016. Ministro TEORI ZAVASKCI: ARE nº 782.749, *julgado em 04.03.2015*, DJe-045, 10.03.2015. Ministro LUIZ FUX: ARE nº 904.294, *julgado em 30/09/2015*, DJe-201, 07.10.2015. Ministro GILMAR MENDES: (1) ARE nº 881.038, *julgado em 27.06.2016*, DJe-137, 01.07.2016; (2) ARE nº 980.897, *julgado em 23.08.2016*, DJe-183, 30.08.2016. Ministra ROSA WEBER: ARE nº 916.241, *julgado em 09.08.2016*, DJe-171, 16.08.2016. Ministro EDSON FACHIN: ARE nº 994.202, *julgado em 28.09.2016,* DJe-210, 03.10.2016.

[76] STF, ARE 908156, Decisão monocrática do Min. Dias Toffoli, DJe 10/11/2015. Anote-se que, após a atribuição de repercussão geral ao RE nº 912.888, que tratava da mesma matéria, a referida decisão foi objeto de reconsideração.

[77] STF. Rcl 16375, Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 31/10/2014. Cf., no mesmo sentido, ARE 881038, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. em 27/06/2016.

Igualmente, o Min. GILMAR MENDES, ao apreciar o ARE 881038[78], no qual se discutia *"a cobrança do ICMS sobre serviços que não possuem natureza de comunicação,* ***como assinatura mensal****, serviços suplementares, entre outros"*, negou provimento ao recurso do Estado da Bahia, também com fundamento no RE 572.020.

A proteção da confiança é inaplicável ao Ente estatal, e adequada tão somente aos jurisdicionados, como vimos ao longo deste artigo. Parece-nos ser essa a hipótese supra.

Conclusões: O Inegável Pioneirismo de Gilmar Mendes, Que Deve Prosseguir

O trabalho pioneiro de GILMAR MENDES no Brasil advém de suas concepções de liberdade no tempo e de segurança, pois as técnicas históricas e primitivas do totalitarismo coincidiram com a violência e o arbítrio incontrolado da regra, que pode nascer mesmo para trás, como alerta FRANÇOIS OST.[79] Ou ainda, nas belíssimas palavras de PORTALIS:

> o homem, que ocupa apenas um ponto no tempo como no espaço, seria um ser bem infeliz se ele não pudesse se acreditar em segurança mesmo em relação à sua vida passada; para essa porção de sua existência, já não carregou ele todo o peso de seu destino?[80]

As grandes posições doutrinária e mesmo jurisprudencial, que se levantaram contra a visão integrativa e sistêmica do Ministro GILMAR MENDES, podem ser resumidas nos argumentos do Juiz SCALIA, da Corte norte-americana, seguidos pelos Juízes MARSHALL e BLACKMUN, a saber:

> para que a divisão de poderes federais, crucial para o esquema constitucional, seja bem-sucedida em seu objetivo, parece-me que a natureza fundamental daqueles poderes deve ser preservada do modo que tal natureza foi compreendida quando a Constituição foi posta em vigor." Para o Poder Judiciário, "isso significa que se deve compreendê-lo de acordo com a tradição do common law. E tal é o poder

[78] ARE 881038, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 27/06/2016, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-137 DIVULG 30/06/2016 PUBLIC 01/07/2016.

[79] OST, François. O Tempo do Direito. Trad. Élcio Fernandes. São Paulo. Educs, 2005.

[80] Retratado por PONTES DE MIRANDA. Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda n.1, de 1969. 2ª. São Paulo, Rev. dos Tribunais, 1974, tomo V, p. 26.

> 'de dizer o que a lei é,' e não o poder de mudá-la". Assim, "por essa razão, e não por razões de equidade, eu considero que tanto a 'prospectividade seletiva' quanto a 'prospectividade pura' exorbitam dos nossos poderes.[81]

Tais fundamentos basearam-se então em razões de legitimidade, separação de poderes e autocontenção da Corte Suprema. Coincide também com a visão conservadora, segundo a qual a concretização dos direitos e garantias fundamentais, inclusive sociais é estranha ao papel do Poder Judiciário, embora seja derivada de Constituição muito diferente da nossa. E a última circunstância é decisiva.

A posição do Ministro GILMAR MENDES não decorreu do desenho feito pelo legislador infraconstitucional, mas é de natureza sistêmica, ou seja, ***Systemgerechtigkeit.***

Não obstante é inegável que o advento das leis infraconstitucionais, incorporando a necessidade de modulação de efeitos no controle de constitucionalidade por razões de segurança jurídica e de interesse social (art. 27 da Lei 9.868/99) ou como necessária proteção da confiança gerada nas mutações jurisprudenciais do §3º do art. 927 do CPC/2015, alterou o quadro posto, "autorizando" ou "legitimando" o que sempre esteve permitido pela Constituição. O trabalho até então quase solitário do Ministro GILMAR MENDES e de alguns defensores dos fundamentos de tais leis (como foi o caso para um dos autores desse texto) restou consolidado e firme.

O que se poderia exigir a mais de um Ministro da Corte Suprema, como GILMAR MENDES, que abriu os melhores caminhos para o exercício da função mais relevante de uma Corte Constitucional: o controle de constitucionalidade?

Talvez, ousamos dizer, a elaboração de critérios mais nítidos para a tomada de decisão, retroatividade/prospectividade, junto a seus pares, como se fez nos casos norte-americanos *LINKLETTER V. WALKER (1965)* ou *CHEVRON OIL CO. V. HUSON*[82].

Em especial em relação ao consequencialismo, nas hipóteses de prospectividade em favor da Fazenda Pública, em que não se pode argumentar com a proteção da confiança gerada, princípio inerente à posição do contribuinte como ensina a doutrina germânica, a justiça derivada do sistema – ***Systemgerechtigkeit*** – não poderia acolher o Estado-planejador,

[81] Decisão do caso *American Trucking Associations, Inc. v. Smith*, anotado no tópico 3.1., retro.
[82] Cf. Tópico 3.1., retro.

que tivesse confiado na jurisprudência até então consolidada que lhe garantisse a legitimidade dos seus atos? Isso de fato ocorreu na reviravolta jurisprudencial do RE nº 593.849/MG, em 2016, relativa à substituição tributária "para a frente".

Enfim, os caminhos prosseguem, são longos, e a direção segura do Ministro GILMAR MENDES haverá de trabalhar, mais ainda, os desdobramentos da segurança jurídica, da proteção da confiança e da boa-fé objetiva, com que organizar a atuação eticamente aceitável do Ente estatal, seja ele juiz, legislador ou administrador.

Referências

ATALIBA, Geraldo. Instituições de Direito Público e República, São Paulo, Gráfica Ed., 1984.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo, 7ª ed., São Paulo, Malheiros Ed., 1995.

BLANKE, Herrmann-Josef. Vertrauensschutz im deutschen und europäischen Verwaltungsrecht. Jus Publicum, vol. 57, Tübingen, Editora Mohr Siebeck, 2000.

BUSTAMANTE, Thomas. Precedent. IVR Encyclopedia. Heidelberg, Springer, no prelo para 2020.

CANARIS, Claus Wilhelm. Ver Die Vertrauenshaftung im Deutschenk Privatrecht. CH Beck Verlags. Munchen, tradução não autorizada de Juliana da Costa, Júlio César e Cláudio Molz. 1971.

CANARIS, Claus Wilheim, relativamente às partes imóveis do Direito. In: Pensamento Sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito. Trad. Menezes Cordeiro. 3ª. Ed. Lisboa, Calouste Gulbenkian, 2002.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito Constitucional, 6ª ed., Coimbra, Ed. Almedina.

CARRAZZA, Roque Antônio. O Regulamento no Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1981.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 4ª ed., São Paulo, Ed. Saraiva, 1991.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Atualizações à obra de Aliomar Baleeiro. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. 7ª.ed. Rio de Janeiro, Forense, 1997.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário. São Paulo, Noeses, 2009.

DICEY, Av. Introduction to the Study of the Law of the Constitution, 10th edn. (first edn. 1885). London: Macmillan, 1959.

FEDERMAN, Howard Yale. Judicial Overruling. Time for a new general rule. Michigan Bar Journal. Sep. 2004.
FULLER, Lon. The Morality of Law. New Haven, CT. Yale University Press, 1969.
FRADA, Manuel Antonio de Castro Portugal Carneiro da. Teoria da Confiança e responsabilidade civil. Coleção Teses, Lisboa, Almedina, 2001.
KREIBICH, Roland. Der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrecht. Band 12. Muller Verlag, Heildelberg, 1992, p.188.
KRYGIER, Martin. The State of the Rule of Law State, Cap. 3.
KRYGIER, Martin. The Rule of Law: Legality, Teleology and Sociology, in. G Palombela and N Walker, Re-Locating the Rule of Law. Oxford: Hart Publhising, 2008.
KYRILL-A. SCHWARZ. Vertrausenschutz als Verfassugsprinzip. Eine Analyse des nationalen Rechts, des Gemeinschaftsrechts und der Beziehungen zwischen beiden Rechtskreisen. Baden-Baden. Nomos Verlagsgesellschaft, 2002.
LINDE, Hans A. The United States Experience. The American Journal of Comparative Law, Vol. 20, No. 3 (Summer, 1972), pp. 415-430.
LÚCIO BITTENCOURT, C.A. O Controle Jurisdicional da Constitucionalidade das Leis. 2ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 1968.
LUHMANN, Niklas. Confianza. Trad. Amada Flores. Anthropos. Universidad IberoAmericano. Santiago. 1996.
LUHMANN, Niklas. La Costituzione come acquisizione evolutiva. In: Il Futuro dela Costituzione. Org. Zagrebelsky, Gustavo. Torino: Einaudi, 1996.
LOCKE, John. Two Treatises of Government, ed. p. Laslett. Cambridge Press, 1988, p. 265-428.
MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 17ª.ed, São Paulo, Malheiros Ed., 1992.
MENDES, Gilmar Ferreira. Die Abstrakte Nomenkontrolle vor dem Bundesverfassungsgericht und vor dem Brasilianischen Supremo Tribunal Federal. Berlim, Ed. Duncher & Humblot, 1991.
MENDES, Gilmar Ferreira. "Necessidade de Desenvolvimento de Novas Técnicas de Decisão: Possibilidade da Declaração de Inconstitucionalidade sem a Pronúncia de Nulidade no Direito Brasileiro", texto de conferência – Congresso Luso-Brasileiro de Direito Constitucional, Belo Horizonte, 04.12.1992.
MENEZES CORDEIRO, Antonio Manoel. Da boa fé no direito civil. Coimbra, Almedina, t.I e II, 1989.
OST, François. O Tempo do Direito. Trad. Élcio Fernandes. São Paulo. Educs, 2005.
PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda n.1, de 1969. 2ª. São Paulo, Rev. dos Tribunais, 1974, tomo V, p. 26.
POSTEMA, Gerald J. Law's Rule. Reflexivity, Mutual Accountability, and the Rule of Law. In: Bentham's Theory of Law and Public Opinion. Coord. Xrabv Zhai.

RAZ, Joseph. The Authority of Law. Oxford, Clarendon Press, 1979.
SEABRA FAGUNDES, Miguel. O Controle dos Atos Administrativos do Poder Judiciário, 6ª ed., São Paulo, Saraiva, 1984.
SCOTT SHANNON, Bradley. The Retroative and Prospective Application of Judicial Decision. Harvard Journal of Law & Public Policy, Trad. Fernando Gomes, vol. 26, 2003.
SHAPIRO, Scott. Legality. 1ª. Harvard University Press, Cambridge, London, 2011.
TRIBE, Laurence; DORF, Michael. Hermenêutica Constitucional. Trad. Lenio Luiz Streck. Belo Horizonte, Del Rey, 2007.
WALDRON, Jeremy. The Concept and the Rule of Law. Georgia Law Review, 43, 2008.
WEBER-DÜRLER, Beatrice. Vertrauensschutz im öffentlichen Recht. Helbing & Lichtenhahn, Basel – Zürich, 1983.