

# INCONSTITUCIONALIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E MODULAÇÃO DE EFEITOS COM LASTRO NO EXCEPCIONAL INTERESSE SOCIAL

Rafael Rott de Campos Velho<sup>1</sup>

Resumo: O escopo do presente estudo é encontrar respostas sobre como deve ser aplicada o conceito indeterminado do excepcional interesse social na modulação de efeitos temporais, quando da declaração de inconstitucionalidade de normas que criem ou majorem tributos. Nesse sentido, a legislação brasileira autoriza modulação de efeitos temporais no controle de constitucionalidade quando o excepcional interesse social permitir. A pesquisa apontou que, como o direito tributário constituiu-se em uma limitação a direitos fundamentais (propriedade e liberdade), somente em casos bastante excepcionais é que uma norma que institua ou majore tributos, declarada inconstitucional, pode ter seus efeitos mantidos. Assim, o interesse social só se justifica se estiver presente, também, outro direito fundamental em jogo, exigindo a manutenção da limitação indevida dos direitos fundamentais à liberdade e à propriedade (o que ocorreu quando da arrecadação de um tributo inconstitucional).

Palavras-chave: Modulação de efeitos. Matéria Tributária. Excepcional Interesse Social. Limites.

Abstract: The aim of this paper is to analyze the temporal modulation effects in the control of constitutionality, considering processes about laws that create or increase taxes. This

---

<sup>1</sup> Graduado em Direito pela Universidade Federal de Santa Maria/RS (UFSM). Mestrando em Direito junto à Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).

way, Brazilian law allows temporal modulation effects when the exceptional social interest is present. The research showed that, as the tax law is a restriction on the fundamental rights (liberty and property), only in very exceptional cases may a rule, imposing taxes or increasing them, declared unconstitutional, have kept its effects. Thus, the social interest is justified only if it is present also another fundamental right, requiring the maintenance of an undue limitation of fundamental rights to liberty and property (which occurred when the citizen paid an unconstitutional tax).

Keywords: Effects modulation. Tax law. Exceptional Social Interest. Limits.

## INTRODUÇÃO



tradição do controle de constitucionalidade brasileiro teve, inicialmente, fundamento no *judicial review* norte-americano. Desse modo, a Constituição de 1891, a primeira a versar sobre controle de constitucionalidade, já que a de 1824 silenciou sobre o assunto, previu apenas o modelo incidental, na acepção que se desenvolveu nos Estados Unidos desde o caso *Marbury vs. Madison*<sup>2</sup>. Uma das grandes premissas do referido modelo é o fato de as normas que venham a ser revistas (declaradas inconstitucionais) pelo poder judiciário serem consideradas nulas<sup>3</sup>.

Com o passar do tempo, surgiu no direito brasileiro, também, o controle concentrado de constitucionalidade, destinado a uma apreciação em abstrato da validade de uma norma em

---

<sup>2</sup> BARROSO, Luís Roberto. *O controle de constitucionalidade no Direito brasileiro*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 62-63.

<sup>3</sup> TRIBE, Laurence H. *American Constitutional Law*. Vol. 1. 3 ed. New York: Foundation Press, 2000, p. 213-214. Ressalte-se que desde o caso *Linkletter vs. Walker* a Suprema Corte estadunidense vem aceitando efeitos prospectivos às suas decisões.

cotejo com a Carta Magna. O controle concentrado que recebeu forte influência de Hans Kelsen e da constituição austríaca de 1920, tinha, no entendimento desse jurista, uma de suas bases no fato de a norma inconstitucional ser anulável (e não nula), de maneira que os efeitos gerados até a declaração de inconstitucionalidade seriam plenamente válidos<sup>4</sup>. No Brasil, contudo, mesmo no controle concentrado a regra é a da nulidade.

Nesse passo, a declaração de inconstitucionalidade, ao implicar a nulidade da norma, passa a ter efeito *ex tunc*, devendo o ato normativo incompatível com o ordenamento jurídico ser dele expulso como se nunca tivesse existido ou gerado efeitos jurídicos<sup>5</sup>. Essa é a regra vigente no país. Todavia, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF – passou a abrir algumas exceções, tendo em vista que determinadas situações não poderiam ser simplesmente ignoradas pelo fato de as normas que lhe deram suporte terem sido objeto de inconstitucionalidade. Assim, por exemplo, magistrados que haviam recebido, de boa fé, determinada vantagem pecuniária com lastro em lei posteriormente declarada inconstitucional, não foram obrigados a devolver tais valores<sup>6</sup>. Do mesmo modo, penhoras efetuadas por oficiais de justiça, que desempenhavam essa função tendo por base lei de investidura declarada inconstitucional, foram mantidas<sup>7</sup>.

A Lei 9.868/99, que teve por escopo a regulamentação da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI e Ação Direta de Constitucionalidade – ADC, trouxe no seu corpo um permissivo para que houvesse uma modulação de efeitos quando da declaração de inconstitucionalidade de determinada norma. Cuida-se do art. 27 do referido diploma legislativo que precei-

---

<sup>4</sup> BARROSO, p. 19.

<sup>5</sup> Ibid., p. 208-209.

<sup>6</sup> RE 122.202, Rel. Min. FRANCISCO REZEK, Segunda Turma, julgado em 10/08/1993, DJ 08/04/1994.

<sup>7</sup> RE 78.594, Rel. Min. Bilac Pinto, Segunda Turma, julgado em 07/06/1974, DJ 04/11/1974.

tua que “tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado”.

O artigo que, ao conferir esse poder ao STF, acaba alterando todo o quadro teórico acima exposto, foi bastante audacioso ao permitir que efeitos de normas inconstitucionais sejam mantidos em situações excepcionais. Tal norma foi positivada, igualmente, em outros dois importantes diplomas legislativos pátrios. Trata-se da Lei 9.882/99 (art. 11), que dispôs sobre a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) e o art. 4º da Lei 11.417/06, que regulamente a Súmula Vinculante.

Ademais da exigência procedimental, consubstanciada na necessidade de a decisão precisar ser esposada por dois terços dos membros do STF, há uma expressiva importância nos critérios materiais que autorizam a modulação de efeitos. Dessa forma, só há duas hipóteses em que tal situação está autorizada. Cuida-se da segurança jurídica e do excepcional interesse social.

Esses dois institutos possuem funções bastante díspares no ordenamento jurídico. A segurança jurídica consubstancia-se em um princípio<sup>8</sup> norteador e fundamentador do Estado de Direito, que se destina à proteção dos particulares, criando neles um estado de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade em relação ao ordenamento jurídico<sup>9</sup>, tornando factível que as relações jurídicas se desenvolvam de maneira salutar e democrática. Já o excepcional interesse social constitui-se em

---

<sup>8</sup> A definição de princípio jurídico no presente artigo é aquela exposta por ÁVILA, Humberto. *Teoria dos Princípios. Da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 78-79.

<sup>9</sup> ÁVILA, Humberto. *Segurança Jurídica. Entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 154.

um conceito jurídico indeterminado que visa à promoção de algum bem jurídico que, com a declaração de nulidade de uma norma, será mais prejudicado do que com manutenção de seus efeitos.

O presente estudo pretende relacionar os permissivos relativos à modulação de efeitos à matéria de Direito Tributário. Esse ramo jurídico constitui-se em uma limitação involuntária na vida privada dos indivíduos. Não há, pois, nenhum caráter volitivo no momento do pagamento de um tributo, sofrendo os particulares, dessa forma, limitações em suas vidas. Assim, não resta dúvida de que o Direito Tributário opera como um limitador de direitos fundamentais, notadamente à propriedade e à liberdade<sup>10</sup>. De outra sorte, não se pode olvidar que as receitas advindas da arrecadação tributária não têm outra finalidade senão possibilitar que o Estado, enquanto prestador de serviços, possua ativos que possibilitem que ele atue como garantidor de direitos fundamentais. Assim, desde a segurança nacional até a manutenção de hospitais públicos, com vistas a garantir a efetividade do direito à saúde, dependem das receitas estatais.

Nessa senda, quando determinada norma, que tem por objeto a instituição ou a majoração de tributos, vem a ser declarada inconstitucional resta saber se há elementos aptos a enquadrar tal situação em uma das hipóteses legais autorizadas da manutenção de seus efeitos. O presente trabalho tem, pois, o intuito de responder à seguinte indagação: é possível a manutenção de efeitos de lei instituidora (ou que implique aumento) de tributos com base na segurança jurídica ou no excepcional interesse social?

Para tentar responder esse questionamento o estudo foi dividido em duas partes. A primeira tem por escopo demonstrar que a segurança jurídica não pode ser utilizada pelo Estado, de maneira que a sua incidência resta afastada à proposição do

---

<sup>10</sup> ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 87.

presente artigo, e que o excepcional interesse social, desde que utilizado de forma bastante restrita, pode vir a desempenhar tal papel. A segunda parte procura equacionar uma eventual modulação com lastro no interesse social à segurança jurídica dos cidadãos.

Dessa forma, o presente artigo destina-se a estudar com certa profundidade o instituto da modulação de efeitos, enfatizando a necessária limitação da interpretação dos critérios materiais que a permitem. Ressalte-se que, caso não seja realizada uma leitura restritiva do instituto em apreço, corre-se o risco de que ele seja banalizado, deixando de ser uma exceção para ser a regra. Noutro passo, cumpre salientar, igualmente, que o escopo do estudo não é traçar um conceito de segurança jurídica ou interesse social, mas tão somente verificar a adequação desses critérios em uma modulação que vise à manutenção de efeitos de norma instituidora (ou que implique aumento) de tributos.

## 1. A IMPOSSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO DO INSTITUTO DA SEGURANÇA JURÍDICA A FAVOR DO ESTADO E A POSSIBILIDADE DE O EXCEPCIONAL INTERESSE SOCIAL SER INVOCADO NA MODULAÇÃO DE EFEITOS

### 1.1. A SEGURANÇA JURÍDICA COMO NORMA PROTETORA DOS CIDADÃOS E SUA INCOMPATIBILIDADE COM SEGURANÇA ORÇAMENTÁRIA OU PLANEJAMENTO ESTATAL

A análise da possibilidade da utilização do princípio da segurança jurídica da maneira colocada no título exige, primeiramente, que essa expressão seja definida. Como já foi assentado no introito, o presente estudo não tem por objeto traçar ou fundamentar um conceito de segurança jurídica, como já fize-

ram outros autores. Desse modo, adota-se a definição traçada por Humberto Ávila<sup>11</sup> no sentido de ser um princípio objetivo com ideais de concreção de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade<sup>12</sup>. Do mesmo modo, é caracterizado, ao mesmo tempo, como um subprincípio do princípio do Estado de Direito e como um sobreprincípio de outros princípios, como legalidade e contraditório, entre outros<sup>13</sup>. Demais disso, possui uma eficácia necessária para a concreção das demais regras do ordenamento jurídico, tornando-se um princípio inafastável<sup>14</sup> e funcionando, muitas vezes, como um pressuposto para a própria manifestação do Direito<sup>15</sup>.

A questão central a ser respondida nesse primeiro tópico vem a ser se um rombo financeiro pode ser equiparado à segurança jurídica, de modo que o referido permissivo legal possa ser utilizado com o escopo de se modular efeitos de leis declaradas inconstitucionais, mas que tinham por objeto tributos que geraram receita ao Estado. Dessa forma, há que se indagar se o próprio Estado, aqui colocado em sentido lato, ente do qual emanam todas as normas jurídicas, pode vir a utilizar-se do

---

<sup>11</sup> As características aqui expostas acerca da segurança jurídica são bastante resumidas em relação a todo o complexo envolvido pelo princípio em tela. Para uma leitura bastante aprofundada, ver ÁVILA, Humberto. *Segurança Jurídica. Entre permanência, mudança e realização do Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2011.

<sup>12</sup> ÁVILA, 2011, p. 154.

<sup>13</sup> *Ibid.*, p. 128 e ss.

<sup>14</sup> Interessante comparação faz Humberto Ávila ao utilizar-se da metáfora do jogo de xadrez para caracterizar o funcionamento da segurança jurídica. Desse modo, coloca que existem no jogo diversas regras acerca de como deve ser o tabuleiro, quais são as peças que devem existir, quantos jogadores podem jogá-lo, quais os movimentos permitidos a cada classe de peça, entre outras. Pois bem, para que seja possível o desenvolvimento do jogo, contudo, faz-se necessário que os oponentes respeitem as regras, o que decorre do Estado de Direito. De outra sorte, a segurança jurídica, nesse caso, vai colocar que as regras devem ser “claras, estáveis e previsíveis”. Percebe-se, pois, que caso haja regras contraditórias, omissas, mutáveis de maneira desordenada ou que não sejam previamente estatuídas, torna-se impossível jogar uma partida. Do mesmo modo ocorre nas relações jurídicas no seio da sociedade, as quais têm na segurança jurídica um verdadeiro pressuposto para seu salutar desenvolvimento (ÁVILA, 2011, p. 651).

<sup>15</sup> *Ibid.*, p. 643 e ss.

princípio da segurança jurídica para justificar a manutenção de efeitos de uma norma eivada de inconstitucionalidade.

Conforme aponta Ávila, na Alemanha foi desenvolvida uma tese denominada “proteção à confiança orçamentária”. Conforme expõe o referido autor, argui-se que, devido ao fato de o Estado contar com receitas decorrentes de tributos a serem arrecadados no futuro para poder cumprir seu orçamento, haveria um determinado direito subjetivo do Estado em executar o orçamento público, previamente aprovado, sem que esse direito possa ser frustrado no futuro, o que pode ocorrer com a ulterior declaração de inconstitucionalidade de uma lei que institui tributo<sup>16</sup>.

Com efeito, considerando a Constituição Federal brasileira, há que se fazer algumas ponderações no tocante à construção em comento. Assim, não resta dúvida de que o referido diploma constitucional confere à segurança orçamentária um *locus* bastante privilegiado. As disposições relativas à matéria guardam uma índole bastante clara, sendo compostas, basicamente, por regras destinadas aos poderes de Estado.

Desse modo, da leitura dos artigos relativos aos orçamentos percebe-se uma clara intenção de segurança. São instituídas diversas regras de competência, dando uma ênfase clara à elaboração da proposta orçamentária, que deverá partir do executivo, contendo, entre outros elementos, a previsão de receita para o exercício financeiro seguinte (art. 165, § 8º).

De outra sorte, cumpre salientar que a Constituição, igualmente, prevê competência para lei complementar regular determinadas matérias elencadas nesse capítulo da Constituição. Dessa forma, o art. 163, por exemplo, atribui a diploma legislativo com esse caráter a tarefa de dispor sobre temas como finanças públicas, dívida pública, concessões de garantias pelas entidades públicas, fiscalização financeira dos entes públicos, entre outros. Tal opção pela lei de caráter complementar

---

<sup>16</sup> Ibid., p. 544.



enseja pensar que a Constituição revela uma preocupação acentuada com a questão financeira haja vista que, devido ao próprio quórum qualificado exigido para aprovação de leis com essa envergadura (art. 69), percebe-se que matérias de grande importância foram colocadas sob o manto das leis complementares.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei 101/00) que, ao lado da Lei 4.320/64<sup>17</sup>, é a grande responsável pela concretização dos preceitos constitucionais relativos às contas públicas, igualmente, traz bastante rigidez no tocante às finanças estatais. Diversas normas sobre temas como endividamento, limites com despesa de pessoal, transparência nas contas, entre outros, são trazidos ao ordenamento por intermédio do referido diploma legislativo. Não resta dúvida, pois, que na Constituição e nas regras que a concretizam existe uma preocupação bastante elevada com o equilíbrio orçamentário.

Contudo, de toda a sistemática constitucional relativa à matéria orçamentária, por mais rigorosa que seja, não há como se inferir qualquer propósito no sentido de haver um direito subjetivo, por parte do poder público, em executar a lei orçamentária previamente proposta. Pelo contrário, a sistemática em tela tem por escopo assegurar direitos fundamentais dos contribuintes, epicentro do ordenamento jurídico<sup>18</sup>, a ter uma máquina pública transparente e democrática. Não há, pois, ante a Constituição brasileira, qualquer possibilidade de se inferir a existência de um princípio da proteção orçamentária.

Nesse contexto, primeiramente, importa ressaltar que, consoante aponta Ávila, o princípio da proteção à confiança precisa de determinados elementos para que possa ser auferido. É necessário, pois, que haja uma base de confiança, a confiança propriamente dita, exercício de confiança e, também uma frus-

---

<sup>17</sup> Recepcionada com força de Lei Complementar pela Constituição Federal.

<sup>18</sup> BINENBOJN, Gustavo. *Uma nova teoria do Direito Administrativo: Direitos Fundamentais, democracia e constitucionalização*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008, p. 50.

tação da confiança<sup>19</sup>. Nesse sentido, o princípio da proteção à confiança é decorrente de uma relação de estabilidade e crédito no ordenamento jurídico como um todo.

Na origem, o princípio em apreço sempre teve por escopo a proteção da boa fé e da confiança dos cidadãos que foram afetados por determinada norma com aparência de legalidade ou por uma situação fática que levava a deduzir que outro sujeito, diferente do destinatário da confiança, se comportava de acordo com o ordenamento. Desse modo, a faculdade que o poder público tem de anular seus próprios atos deve estar vinculada não apenas à preservação dos direitos fundamentais dos particulares, mas também ao próprio exercício da boa fé e da confiança<sup>20</sup>.

Nesse contexto, urge saber se o Estado, autor e executor do orçamento, pode arguir que possuía uma credulidade ou estabilidade, advindas do ordenamento jurídico, ao contar com uma receita tributária objeto de uma norma inconstitucional criada por ele próprio<sup>21</sup>. Assim, há que se considerar que, tratando-se de matéria tributária, a Constituição foi bastante rígida ao impor regras de competência<sup>22</sup>, ou seja, a liberdade de atuação dos parlamentares na instituição de normas tributárias é restrita ao determinado pela Lei Maior. Desse modo, não resta dúvida de que o próprio Estado descumpriu a Constituição, complexo normativo que compete a ele próprio preservar, sendo totalmente desarrazoado que sejam mantidos os efeitos de uma norma inconstitucional que ele estatuiu, sob o fundamento de que haveria um pretense direito subjetivo à execução orçamentária.

---

<sup>19</sup> ÁVILA, 2011, p. 365-401.

<sup>20</sup> COUTO E SILVA, Almiro Regis do. Princípio da Legalidade da Administração Pública e da Segurança Jurídica no Estado Contemporâneo. *Revista da Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul*, v. 27, nº. 57. Porto Alegre: Procuradoria-Geral do Estado RS, 2003, p. 23.

<sup>21</sup> ÁVILA, 2011, p. 547.

<sup>22</sup> ÁVILA, 2010, p. 163.

Foge à lógica permitir que o Estado possa descumprir a Constituição, de maneira explícita, e depois requerer a manutenção dos efeitos da norma inconstitucional alegando que havia uma credibilidade no ordenamento jurídico como um todo. Trata-se daquilo que o Min. Joaquim Barbosa chamou de “especulação legal”<sup>23</sup>, ou seja, o Estado passa a criar normas sabidamente inconstitucionais, apostando numa possível manutenção dos efeitos pelo Supremo Tribunal Federal. Assim, cria-se um estado de insegurança, fazendo com que o “cidadão não possa saber se o Poder Executivo irá futuramente agir conforme ou contrário ao direito”<sup>24</sup>. Veja-se, pois, sobre o pretexto de se assegurar segurança jurídica, acaba-se criando mais insegurança, justamente dentre os verdadeiros destinatários da segurança jurídica.

De outra sorte, mais propositalmente a respeito da segurança jurídica em sentido lato, consoante aponta Humberto Ávila, esse princípio deve ser um meio para que se possa garantir ao cidadão o exercício dos direitos de liberdade, de igualdade e de dignidade. Expõe o referido autor que a liberdade tem por lastro o fato de o particular ter o direito subjetivo de conhecer quais são as regras a que deve respeito, podendo moldar sua vida de acordo com o que está previamente estatuído pelo ordenamento. A igualdade advém do fato de que sendo as normas mais genéricas e abstratas quanto possíveis (bem como sejam aplicadas da maneira mais uniforme possível), maior será o tratamento isonômico entre os particulares. Por fim, a dignidade se refere ao fato de o cidadão ser considerado um agente capaz de se autodeterminar, reconhecendo sua autonomia e individualidade<sup>25</sup>.

É dentro desse contexto que a utilização da segurança jurídica, enquanto permissivo legal para a manutenção de efeitos

---

<sup>23</sup> AI 557.237 AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, julgado em 18/09/2007, DJe-131 DIVULG. 25/10/2007 PUBLIC. 26/10/2007 DJ 26/10/2007.

<sup>24</sup> ÁVILA, 2011, p. 548.

<sup>25</sup> *Ibid.*, p. 180.

de normas tributárias declaradas inconstitucionais, se torna totalmente descabido. É evidente que a segurança jurídica traçada na Constituição tem por escopo preservar o cidadão de mudanças bruscas no ordenamento jurídico. Desse modo, a segurança jurídica serve como base para a liberdade dos cidadãos, a qual tem como pressuposto uma democracia constitucional<sup>26</sup> que lhe permita antever os movimentos do Estado. Para tanto, diversas constituições com vistas a garantir a liberdade como um direito fundamental, possuem um núcleo duro (cláusulas pétreas) com vistas a efetivá-la<sup>27</sup>, tal como fez a Constituição de 1988.

Até o presente momento, o escopo do trabalho foi demonstrar a inaplicabilidade da segurança jurídica, enquanto princípio autorizador da modulação de efeitos, com vistas a manter os efeitos de normas tributárias declaradas inconstitucionais. Não resta dúvida, pois, que o Estado não pode invocar a segurança jurídica para manter os efeitos de leis viciadas de inconstitucionalidade, porquanto é ele próprio o ente do qual emanam todas as normas. De outra sorte, a segurança jurídica, no sentido exposto na Constituição, é um princípio claro de defesa dos particulares frente ao Estado, não podendo ela ser utilizada em sentido contrário. Ressalte-se que a temática da segurança jurídica será retomada na segunda parte do trabalho, na qual se procurará traçar premissas que possibilitem a compatibilização da segurança jurídica com o permissivo legal do excepcional interesse social.

## 1.2. O EXCEPCIONAL INTERESSE SOCIAL COMO UM INSTRUMENTO FACTÍVEL PARA A MODULAÇÃO DE EFEITOS TEMPORAIS COM O ESCOPO DE RESGUARDAR AS CONTAS PÚBLICAS EM SITUAÇÕES EXTRA-

---

<sup>26</sup> RAWLS, John. *Uma Teoria da Justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 2008, p. 239 e ss.

<sup>27</sup> RAWLS, John. *Liberalismo Político*. São Paulo: Martins Fontes, 2011, p. 277.

## ORDINÁRIAS

Ao lado da segurança jurídica, o art. 27 da Lei 9.868/99, assim como o art. 11 da Lei 9.882/99 e o art. 4º da Lei 11.417/06<sup>28</sup>, prevê o “excepcional interesse social” como um permissivo para modulação dos efeitos temporais das decisões. Desse modo, tem-se que tal norma tem por escopo a autorização para modulação de efeitos em determinados casos, nos quais essa condição seja auferível dentro do contexto semântico estabelecido pela expressão em apreço. Dessa forma, o que se procurará fazer agora é tentar delimitar, ao máximo, o alcance dessa expressão com vistas a prevenir que ocorra modulação de efeitos de maneira desenfreada, sem a devida compreensão do permissivo legal ora examinado.

Ressalte-se que, na própria exposição de motivos da lei, foi expressamente declarado que a norma relativa à modulação de efeitos tinha inspiração na evolução do direito constitucional comparado. Nesse sentido, faz-se necessário fazer uma referência à Constituição Portuguesa, a qual permite a modulação de efeitos por razões de segurança jurídica, equidade ou excepcional interesse social (art. 282, 4<sup>29</sup>). Saliente-se, pois, que naquele país a equidade atua, ao lado do interesse social e da segurança jurídica, como uma norma autorizadora da modulação<sup>30</sup>, o que não tem correspondência no ordenamento pátrio. Assim, vislumbra-se que o legislador nacional procurou delimi-

---

<sup>28</sup> Veja-se que aqui, na lei referente às súmulas vinculantes, o legislador utilizou a expressão “excepcional interesse público”. Todavia, cremos que tal expressão deva ser entendida da mesma forma que as demais, não havendo nenhum tipo de tratamento específico para a matéria nesse diploma legislativo específico.

<sup>29</sup> 4. Quando a segurança jurídica, razões de equidade ou interesse público de excepcional relevo, que deverá ser fundamentado, o exigirem, poderá o Tribunal Constitucional fixar os efeitos da inconstitucionalidade ou da ilegalidade com alcance mais restrito do que o previsto nos números 1 e 2.

<sup>30</sup> Cumpre salientar que há críticas em relação ao uso exacerbado do instituto em tela pelo Tribunal Constitucional português (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2006, p. 1017).

tar mais ainda o âmbito de incidência do instituto em estudo. Para tanto, utilizou-se do princípio da segurança jurídica e de um conceito jurídico indeterminado que, como será visto, tem que ser aplicado com o objetivo de fechar a interpretação, restringindo-a a situações verdadeiramente excepcionais.

Conceitos jurídicos indeterminados<sup>31</sup> constituem uma categoria diferenciada dos princípios. Dentro da teoria dos princípios sustentada por Humberto Ávila, tem-se que os princípios são normas “imediatamente finalísticas”<sup>32</sup>, isto é, indicam objetivos cuja concreção deve ser buscada. A segurança jurídica atua como sendo um subprincípio do princípio do Estado de Direito, destinado à concreção de direitos fundamentais, mormente aqueles relacionados com a liberdade e cuja eficácia é fundamental para assegurar que todas as demais normas do ordenamento jurídico possam ser aplicadas<sup>33</sup>.

O excepcional interesse social, por sua vez, não pode ser equalizado como um princípio. Não há como se colocar um estado ideal de coisas que ele objetiva ser concretizado. Reflita-se: caso houvesse a possibilidade de sua classificação como princípio, quais seriam as finalidades por ele prelecionadas? O desenvolvimento do país pode ser considerado um interesse social, assim como a assistência aos necessitados ou a proteção ao meio ambiente. Em matéria tributária, se não for realizado nenhum exame mais minucioso da matéria, qualquer tributo irregularmente arrecadado não precisará ser objeto de devolução, haja vista que o interesse social justificará a manutenção das quantias indevidamente recolhidas. Por essas razões é que se impõe uma análise mais pormenorizada desse permissivo legal de modulação de efeitos.

---

<sup>31</sup> Para um aprofundamento da matéria da definição de conceitos indeterminados, ver, entre outros textos, BARACHO, José Alfredo de Oliveira, Teoria Geral dos Conceitos Legais Indeterminados. *Revista da Associação dos Magistrados Brasileiros*, Brasília, v. 8, n. 1, p. 121-133, 2000.

<sup>32</sup> ÁVILA, 2009, p. 78.

<sup>33</sup> ÁVILA, 2011, p. 128 e ss. e p. 644 e ss.

A metodologia para análise do presente conceito será composta, primeiramente, de duas etapas destinadas à exposição de situações que, por si só, não podem caracterizar um fundamento para modulação com fulcro no interesse social. Essas situações são o argumento pragmático/consequencialista de cunho econômico e o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado. Desde já, contudo, importa adiantar que a conclusão que se chegará posteriormente é a de que o interesse social precisa estar calcado na proteção de algum direito fundamental, conforme já apontaram Gilmar Ferreira Mendes e Yves Gandra da Silva Martins<sup>34</sup>.

### 1.2.1 A (IM)POSSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO DO EXCEPCIONAL INTERESSE SOCIAL COM LASTRO EXCLUSIVO EM UM ARGUMENTO PRAGMÁTICO/CONSEQUENCIALISTA

Richard Allen Posner, jurista estadunidense de notável proeminência no cenário jurídico contemporâneo, traz diversos elementos para a construção de uma matriz pragmático/consequencialista para aplicação do Direito. Desse modo, ele assevera que diversos postulados de aplicação do Direito, na realidade, são impossíveis de serem auferidos quando se examina um caso concreto, fazendo com que as decisões judiciais, em *última ratio*, se tornem dissociadas da realidade.

Suas afirmações céticas são no sentido de não haver nada que se possa caracterizar como raciocínio jurídico; diversas decisões judiciais serem impossíveis de serem fundamentadas; os casos difíceis, muitas vezes, acabarem não sendo definidos de maneira objetiva; não existir um modo de definir o que pode ou não ser usado como argumento em Direito; não existir ne-

---

<sup>34</sup> MARTINS, Yves Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira. *Controle Concentrado de Constitucionalidade. Comentários à Lei n. 9.898, de 10-11-1999*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 564 e ss.

nhum conceito de justiça capaz de se tornar o condutor da operacionalidade do Direito. Entre outros são esses os elementos que, na acepção de Posner, implicariam na necessidade de o consequencialismo passar a pautar o processo de aplicação do Direito<sup>35</sup>.

Noutro giro, o autor não nega que deve haver certa medida de formalismo na aplicação do Direito, haja vista que a própria estrutura institucional do Estado implica a existência de uma forma para que o Direito possa ser desenvolvido. Assim, não nega que sistemas formais são de imensa importância na sociedade, todavia se opõe ao formalismo exacerbado, que ele define como sendo a tese de que as relações entre ideias jurídicas devem ser a essência de toda aplicação do Direito<sup>36</sup>.

Nesse sentido, Posner defende que os *standards* do Direito, consubstanciados nas regras e princípios oriundos do ordenamento jurídico, devem ser aplicados de forma pragmática. Desse modo, aduz que o juiz pragmático não pode tornar tais premissas cristalizadas. Pelo contrário, deve adaptá-las no momento da aplicação do Direito de maneira a conformá-las às melhores consequências empíricas que serão originadas para as partes pela decisão<sup>37</sup>.

Cumprе salientar ainda que se pode colocar algumas diferenças entre o consequencialismo puro e o pragmatismo. Posner expõe que ao consequencialismo apenas interessam as possíveis consequências da decisão propriamente ditas, ao passo que o pragmatismo vai além, propugnando para que seja tomada a decisão mais razoável possível considerando, dentro desse contexto, as consequências. É como se o pragmatismo somasse outros preceitos para se auferir uma decisão razoável,

---

<sup>35</sup> POSNER, Richard A. *Problemas de Filosofia do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2007, p. 613 e ss.

<sup>36</sup> *Ibid.*, p. 608-609.

<sup>37</sup> POSNER, Richard A. *Law, Pragmatism and Democracy*. Cambridge: Harvard University Press, 2003, p. 12 e ss.



indo além da mera análise de consequências<sup>38</sup>.

O brasileiro Fábio Martins de Andrade, ao criticar as colocações de Posner com justamente o propósito de negar a utilização do argumento pragmático/consequencialista de cunho econômico para autorizar modulações de efeitos temporais no STF, faz uma interessante análise das proposições do autor estadunidense<sup>39</sup>.

Com efeito, expõe que, embora Posner parta dos pressupostos aqui referidos de que o raciocínio jurídico é algo impossível e que diversas decisões judiciais acabam carecendo de objetividade, termina por contribuir apenas para maximização de tais premissas. Isso ocorre devido ao fato de que ao dotar os julgadores de uma maior discricionariedade<sup>40</sup> para avaliar as consequências do processo decisório – ou, como coloca Posner, a utilização das consequências somada a outros fatores de maneira razoável (pragmatismo) – o que ocorre é justamente o inverso<sup>41</sup>, ou seja, diminuição maior ainda da objetividade.

Com efeito, esses outros fatores que podem corroborar decisões judiciais fazem com que a segurança jurídica seja demasiadamente afetada. Tal fato é ensejado pela elasticidade decisória conferida aos juízes que acabam tentando adaptar normas à realidade, mas terminam, de fato, tomando decisões carentes de fundamentação assentada em normas do ordenamento jurídico.

Assim, consoante aponta Ávila, cumpre salientar que quanto maior o grau de generalidade e abstração dos textos

---

<sup>38</sup> Ibid., p. 337 e ss.

<sup>39</sup> ANDRADE, Fábio Martins de. *Modulação em matéria tributária. O argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e as decisões do STF*. São Paulo: Quatier Latin, 2011, principalmente p. 120-122.

<sup>40</sup> Talvez discricionariedade não seja a palavra correta para se utilizar aqui, visto que Posner não é favorável a um discricionarismo dos juízes. O autor argumenta que a utilização das premissas consequencialistas de forma pragmática seria um contributo para um aumento da objetividade das decisões. Todavia, cremos que ocorre exatamente o inverso, motivo pelo qual tal palavra é utilizada.

<sup>41</sup> Ibid., p. 120.

normativos, menor a segurança jurídica quanto ao seu conteúdo, de maneira que a existência de regras claras e específicas é de suma importância para a concretização do princípio da segurança jurídica<sup>42</sup>. Noutro passo, o próprio autor reconhece que a proliferação de normas, no intuito de regulamentar em demasia o mundo empírico, acaba gerando, igualmente, insegurança jurídica, haja vista que não se tem certeza acerca de qual norma irá incidir em determinado caso, criando-se, pois, um verdadeiro paradoxo<sup>43</sup>.

Dentro do contexto da utilização de elementos pragmáticos nas fundamentações jurídicas, Ávila faz uma interessante ponderação. Argui o autor que, dentro do processo decisório, os argumentos de cunho institucionais, ou seja, aqueles que “se deixam reconduzir ao Estado Democrático de Direito” tem prevalência sobre os demais, não se podendo conferir maior importância a argumentos pragmáticos do que a argumentos cuja aplicação se dá devido à análise sintática e sistemática do ordenamento jurídico<sup>44</sup>.

Ademais, há que se ressaltar, como defende Andrade, que os argumentos pragmáticos são extremamente subjetivos dependendo da visão de cada pessoa acerca dos fatos. Nesse contexto, tem-se que cada juiz tem sua própria visão acerca dos fatos empíricos. Assim, acabam tendo, por via de consequência, suas próprias convicções acerca do que seria melhor para a comunidade, o que impulsiona a existência de uma maior subjetividade nas decisões e consequências danosas à segurança jurídica<sup>45</sup>.

Para ilustrar um caso em que o argumento pragmático/consequencialista serviu de lastro a uma modulação de efei-

---

<sup>42</sup> ÁVILA, 2011, p. 46.

<sup>43</sup> *Ibid.*, p. 47.

<sup>44</sup> ÁVILA, Humberto Bergmann. Argumentação Jurídica e imunidade do livro eletrônico. *Revista Diálogo Jurídico*, n. 5, 2001. Disponível em <[www.direitopublico.com.br](http://www.direitopublico.com.br)> Acesso em 23/01/2012, p. 31.

<sup>45</sup> ANDRADE, 2011, p. 120.

tos, há que se fazer referência à emblemática decisão do STF acerca dos prazos decadenciais e prescricionais para cobrança de contribuições para a seguridade social. O pano de fundo do caso era a constitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 (atualmente revogados pela Lei Complementar 128/08). Os diplomas legislativos estipulavam prazos decadenciais e prescricionais de 10 anos para a seguridade social lançar e cobrar tais tributos. Todavia, decadência e prescrição de débitos tributários são matérias sujeitas à reserva de Lei Complementar, nos termos do art. 146, III, b, da Constituição Federal. Desse modo, tem-se que os prazos aplicáveis a qualquer tributo, inclusive aqueles destinados à seguridade social, devem respeitar os prazos quinquenais do Código Tributário Nacional (arts. 173 e 174).

No entanto, o reconhecimento da inconstitucionalidade em tela foi objeto de uma grande e duradoura celeuma junto aos tribunais superiores, só recebendo a chancela final do STF em 11 de junho de 2008. Antes disso, em 2007, quatro recursos extraordinários chegaram ao Supremo tendo sido eles objeto do instituto da repercussão geral. Três deles (REs nº 556.664, 558.882 e 560.626) foram distribuídos ao Min. Gilmar Mendes e outro (RE 559.943) à Min. Carmen Lúcia. Em questão de ordem suscitada pelo relator, nos autos do RE 556.664, ficou assentado que todos os tribunais e turmas recursais deveriam suspender o envio de processos que versassem sobre a matéria ao Supremo até que houvesse um pronunciamento definitivo do tribunal.

Embora a fundamentação da decisão não tenha tido por base as premissas teóricas do pragmatismo, houve uma modulação de efeitos temporais sob fortes argumentos consequencialistas, tendo por lastro um rombo bilionário aos cofres públicos. Dessa forma, ao promover um julgamento conjunto dos quatro recursos em apreço<sup>46</sup>, o STF decidiu que, realmente, os

---

<sup>46</sup> Transcreva-se a ementa do RE 556.664, cujas demais são bastante semelhantes:

arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 eram inconstitucionais e editou a Súmula Vinculante nº. 8<sup>47</sup> a fim de estabilizar a matéria. Todavia, conferiu efeitos prospectivos à decisão no intuito de evitar um rombo aos cofres públicos.

Assim, a grande motivação para a manutenção dos efeitos relativos à arrecadação das contribuições, realizadas com fundamento nos prazos de 10 anos, foi que, caso nada fosse

---

EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.

(RE 556.664, Rel. Min. Gilmar mendes, Tribunal Pleno, julgado em 12/06/2008, repercussão geral - mérito DJe-216 DIVULG. 13/11/2008 PUBLIC. 14/11/2008.).

<sup>47</sup> São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

feito, haveria um rombo financeiro de X bilhões de reais para o Estado, referente a uma verba vinculada à seguridade social. Ressalte-se que autores como Fábio Martins de Andrade<sup>48</sup> e Andrei Pitten Veloso<sup>49</sup> se referem à X bilhões de reais justamente por não conseguirem auferir valores exatos de quanto seria o referido rombo.

Com efeito, a fazenda pública pleiteou uma modulação de efeitos sem, ao menos, saber de quanto seria o desfalque financeiro às contas públicas. Essa informação é bastante importante quando se quer demonstrar a necessidade de se obter decisões jurídicas democráticas e fundamentadas. O excepcional interesse social<sup>50</sup> deve estar lastreado em elementos auferíveis e que possam corroborar que, realmente, um direito fundamental constitucional será abalado caso a decisão possua efeito *ex tunc*.

A Fazenda Nacional alegou, no pleito de modulação de efeitos, igualmente, que o dinheiro que teria de ser devolvidos aos contribuintes era destinado ao auxílio dos mais necessitados<sup>51</sup>. Ora, essa afirmação, embora demonstre uma preocupação social louvável, é insuficiente para que se possa auferir o excepcional interesse social. Para tanto, seria imprescindível que a fazenda provasse qual seria o tamanho exato do rombo financeiro, quais benefícios seriam afetados e colocasse, de maneira pública, um estudo de impacto econômico acerca das prováveis ações de repetição de indébito à disposição do tribunal. Enfim, é necessário, como será adiante demonstrado, uma

---

<sup>48</sup> ANDRADE, 2011, p. 416.

<sup>49</sup> VELLOSO, Andre Pitten. A temerária “modulação” dos efeitos da pronúncia de inconstitucionalidade em matéria tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, nº. 157, out. de 2008, p. 8.

<sup>50</sup> Esse permissivo legal da modulação de efeitos é trazido na Lei 9.868/99 e na Lei 9.882/99. A lei da súmula vinculante (11.417/06), por sua vez, fala em interesse público. Contudo, como já exposto, entendemos que ambos os textos normativos tem a mesma natureza, razão pela qual os elementos aptos a preencher os conceitos indeterminados em apreço são os mesmos.

<sup>51</sup> VELLOSO, 2008, p. 8-9.

prova exaustiva de que um direito fundamental será sacrificado caso não haja a modulação.

Ressalte-se que o STF reconheceu a possibilidade de efeitos prospectivos com fulcro na segurança jurídica, de modo expresso na própria ementa, de maneira bastante desarrazoada, aplicando o instituto para proteger as contas governamentais. Como já exposto alhures, tem-se que, na realidade, não houve atenção à segurança jurídica, que é destinada apenas aos contribuintes. Pelo contrário, as regras de competência constitucionais foram totalmente descumpridas, fazendo com que o particular não consiga usufruir dos ideais de cognoscibilidade e confiabilidade na própria Carta Magna.

Interessante o raciocínio de Ávila no sentido de que já houve, quando da irregular arrecadação, uma infringência a direitos fundamentais. Trata-se daqueles direitos subjetivos dos contribuintes que recolheram indevidamente as contribuições sociais. Dessa forma, como a própria expressão do Direito Tributário configura-se numa limitação a direitos, como propriedade e liberdade<sup>52</sup>, tem-se que, quando a arrecadação é realizada em afronta às regras de competência estabelecidas na Constituição, houve uma irregular limitação dos direitos fundamentais dos particulares<sup>53</sup>. Nada disso foi objeto de discussão no julgamento, tendo o argumento consequencialista do rombo nas contas públicas prevalecido.

Ademais, importa salientar que a modulação dos efeitos ora em estudo apenas delimitou que não poderiam ser ajuizadas ações<sup>54</sup> de repetição de indébito relativas às contribuições já arrecadadas. Ou seja, aquele contribuinte que de boa fé honrou com seus compromissos decaídos ou prescritos (considerando o prazo quinquenal), mesmo com toda a celeuma acerca dos prazos em testilha, foi o mais prejudicado, pois não poderia

---

<sup>52</sup> ÁVILA, 2010, p. 87-88.

<sup>53</sup> ÁVILA, 2011, p. 557.

<sup>54</sup> Com exceção daquelas já ajuizadas na data do julgamento.

mais buscar o retorno dos valores indevidamente arrecadados. Todavia, aqueles que não pagaram, foram beneficiados pela decisão visto que a Fazenda Nacional estaria, a partir do julgamento, impedida de buscar valores relativos às obrigações já prescritas (dentro do prazo quinquenal).

De todo o exposto, tem-se que não é possível a modulação de efeitos temporais apenas com lastro em argumentos pragmáticos/consequencialistas. Se tal arguição fosse suficiente para a consubstanciação do excepcional interesse social, praticamente qualquer decisão que julgue inconstitucional norma tributária ensejaria modulação, visto que, ao fim e ao cabo, todos os ativos do Estado têm por escopo garantir a prestação de serviços públicos. Parece, pois, não ser esse o melhor caminho para auferição da existência do interesse social.

### 1.2.2. O PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO E A (IM)POSSIBILIDADE DE UTILIZÁ-LO COMO MEIO DE AUFERIÇÃO DO EXCEPCIONAL INTERESSE SOCIAL

O hoje já bastante criticado princípio da supremacia do interesse público sobre o particular poderia, de alguma forma, levar a crer que a modulação de efeitos temporais poderia ser realizada sob seu albergue. Tal princípio desenvolvido na seara administrativa parte de uma antiga premissa de que as normas de interesse público, advindas do Direito Público, teriam prevalência sobre aquelas de interesse privado, haja vista que afetariam a coletividade, não podendo um particular ser beneficiado na existência de um prejuízo público<sup>55</sup>.

No entanto, tal princípio passou a ser bastante criticado no cenário hodierno. Gustavo Binenbojm expõe que a mutação relativa a tal princípio consubstancia-se numa das grandes mu-

---

<sup>55</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22 ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 64-65.

danças paradigmáticas que o Direito Administrativo contemporâneo vem enfrentando<sup>56</sup>.

É nesse contexto que urge que se tragam as contribuições de Humberto Ávila acerca da desconstrução do princípio da supremacia do interesse público sobre o privado. Primeiramente, cumpre salientar que tal expressão não pode ser classificada na forma de princípio dentro da conceituação proposta pelo autor no sentido de serem eles normas eminentemente finalísticas<sup>57</sup>. Desse modo, não há possibilidade da classificação de tal enunciado na qualidade de princípio, porquanto não tem por escopo estatuir um estado ideal de coisas a ser perseguido.

De outro norte, o autor aponta três razões básicas que impossibilitam a existência de respaldo normativo para tal expressão. Expõe, em resumo, que a supremacia do interesse público não advém de nenhuma leitura sistemática do ordenamento jurídico que permita verificar sua existência, não há uma dissociação possível entre interesses privados e interesses públicos e, por derradeiro, que tal preceito é incompatível com a ordem constitucional vigente<sup>58</sup>.

A Constituição Federal é bastante incisiva na defesa dos direitos dos particulares frente ao Estado. Não resta a menor dúvida, tendo em vista toda sua vasta estrutura de garantias aos cidadãos. É, pois, uma Constituição voltada para a dignidade humana, sendo esse o fim maior a ser perseguido<sup>59</sup>. O princípio da dignidade da pessoa humana, sim, é o grande centro da Constituição, devendo pautar toda a hermenêutica jurídica<sup>60</sup>.

---

<sup>56</sup> BINENBOJN, 2008, p. 81 e ss.

<sup>57</sup> ÁVILA, 2009, p. 78-79.

<sup>58</sup> ÁVILA, Humberto. Repensando o Princípio do Interesse Público sobre Privado no Direito Administrativo Brasileiro. In: SARLET, Ingo Wolfgang. *O Direito Público em Tempos de Crise*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999, p. 100 e ss.

<sup>59</sup> BINENBOJN, 2009, p. 96.

<sup>60</sup> BARROSO, Luís Roberto. O começo da história: a nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no Direito brasileiro. In: SÁNCHEZ RÚBIO, David; HERRERA FLORES, Joaquín; CARVALHO, Salo de. *Direitos Humanos e globalização: fundamentos e possibilidades desde a teoria crítica*. Rio de Janeiro: Lumen



Em matéria tributária que, como já colocado, constitui-se em uma limitação *per se* dos direitos de propriedade e liberdade, a Constituição foi bastante clara ao impor diversas regras de competências no intuito de resguardar os interesses particulares<sup>61</sup>.

Noutro passo, cumpre salientar que o próprio ordenamento jurídico pátrio já não comporta uma distinção hierárquica entre interesses públicos e privados. Como coloca Ávila, interesses privados estão “incluídos nos próprios fins do Estado (p. ex. preâmbulo e direitos fundamentais)”<sup>62</sup>.

Outras críticas ainda poderiam ser traçadas ao princípio da supremacia do interesse público sobre o privado. Todavia, iria transbordar os objetivos do presente trabalho. Desse modo, urge que seja enfatizado que, no tocante à modulação de efeitos, tal instituto, enquanto cláusula geral, não pode ser invocado. Ao tentar utilizá-lo, estar-se-ia desprezando que os contribuintes que recolheram ao fisco valores indevidos já tiveram direitos fundamentais irregularmente limitados, de maneira que a limitação só poderia ser perpetuada se fosse comprovado que é necessária e indispensável para a garantia de outros direitos fundamentais.

### 1.2.3. NECESSIDADE DE O EXCEPCIONAL INTERESSE SOCIAL ESTAR INSERIDO NA CONCREÇÃO DE ALGUM DIREITO FUNDAMENTAL PROTEGIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Nesse momento, as premissas genéricas que poderiam ensejar uma modulação de efeitos com fulcro no excepcional interesse social já foram devidamente afastadas. Assim, não cabe apenas a alegação de que há um rombo nas contas públi-

---

Juris, 2004, p. 300.

<sup>61</sup> ÁVILA, 2010, p. 164.

<sup>62</sup> ÁVILA, 1999, p. 111.

cas ou que o interesse público deve prevalecer sobre o privado. Para que se possa vislumbrar qualquer “excepcional interesse social” é imprescindível que seja demonstrado um verdadeiro prejuízo, uma frustração no exercício de algum direito fundamental consagrado na ordem constitucional.

Humberto Ávila possui uma visão bastante arredia em relação à manutenção de efeitos de normas tributárias declaradas inconstitucionais. Utiliza-se, para tanto, do argumento de que tal situação esbarra nos direitos fundamentais, mormente à propriedade e liberdade<sup>63</sup>. É bem verdade que as regras de competências, exaustivamente estatuídas no seio da Constituição Federal, têm o escopo de preservar o cidadão de investidas confiscatórias do Estado. Nesse passo, tem-se que o ordenamento pátrio confere um *locus* bastante protetivo em relação aos direitos fundamentais afetados pelo Direito Tributário (liberdade e propriedade).

Entretanto, é interessante a lição, trazida pelo mesmo autor do direito alemão, no sentido de que a manutenção dos efeitos de uma lei inconstitucional pode ser efetuada na medida em que ela promove mais a Constituição do que a eficácia *extunc*<sup>64</sup>. Essa vem sendo a regra adotada desde as mais antigas decisões do STF que conferiram efeitos prospectivos a alguma decisão<sup>65</sup>. Portanto, quando se fala no excepcional interesse social essa promoção da constituição somente pode ser auferida na proteção de algum direito fundamental distinto da segurança jurídica (que constitui, por si só, uma permissão para a modulação).

No caso de uma lei de caráter tributário declarada inconstitucional, somente poderá ser auferida a promoção de algum direito fundamental quando restar comprovado que a não manutenção dos valores irregularmente recolhidos aos cofres pú-

---

<sup>63</sup> ÁVILA, 2011, p. 557.

<sup>64</sup> *Ibid.*, p. 551.

<sup>65</sup> Ver, à título exemplificativo, o RE 78.594, Rel. Min. Bilac Pinto, Segunda Turma, julgado em 07/06/1974, DJ 04/11/1974.

blicos gerará a sua impossibilidade de promoção. Tal cenário pode ser vislumbrado em uma situação hipotética. Pense-se na hipótese de uma norma tributária que tinha por objeto a instituição ou majoração de contribuição previdenciária de funcionários públicos (nos termos do art. 40 da Constituição) vir a ser declarada inconstitucional. Caso haja uma argumentação forte, empiricamente comprovável, por parte do governo, no sentido de que a devolução dos valores aos contribuintes gerará a efetiva impossibilidade de manutenção do sistema previdenciário, ter-se-ia um permissivo para a modulação de efeitos.

Ainda na hipotética situação, é necessário enfatizar que existe todo o ônus argumentativo no sentido de a não manutenção dos efeitos comprometer seriamente o pagamento dos benefícios. Desse modo, deveria haver uma análise bastante minuciosa acerca de elementos como o montante do valor irregularmente arrecadado, a importância que tal quantia tem para o sistema como um todo, os serviços que seriam afetados, o nível de vinculação das receitas a despesas necessárias à promoção dos serviços previdenciários aos cidadãos, entre outros. Veja-se, pois, que nessa situação hipotética ocorre que, em *última ratio*, os prejudicados pela devolução dos valores ilegitimamente arrecadados acabam sendo os próprios contribuintes que acabam tendo seu sistema previdenciário seriamente comprometido.

A exposição aqui trazida não quer, em hipótese alguma, justificar a manutenção de efeitos das contribuições para a seguridade social arrecadas com lastro nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, conforme já exposto alhures. No referido caso, não foi realizada nenhuma análise minuciosa dos elementos que seriam aptos a tornar impraticável algum direito fundamental. Assim, é necessária uma exposição econômica acerca do real estado de impossibilidade de garantia dos direitos fundamentais afetados. Não basta, pois, asseverar que determinada verba é destinada à saúde e apenas por isso aceitar-se uma modulação

de efeitos. É preciso muito mais. É imperioso que seja demonstrado que o sistema de saúde será comprometido de maneira crucial caso as verbas sejam devolvidas.

Pode-se arguir que, em sede de controle concentrado, não cabe dilação probatória, de maneira que a prova acerca de tais fatos não seria possível nessa seara. Todavia, há que se ter em mente que as Leis 9.868/99 e 9.882/99 possuem uma autorização para serem ouvidas pessoas da sociedade com notório conhecimento da matéria, ou mesmo peritos técnicos, a fim de esclarecer melhor questões que não estejam suficientemente claras para o julgamento (arts. 9º, § 1º, e 6º, § 1º, respectivamente). Não se pode negar, nessa senda, que tal instituto jurídico pode ser utilizado. Por exemplo, um perito atuarial pode vir a expor com clareza se determinado sistema previdenciário estará realmente comprometido caso o poder público seja compelido a devolver as quantias irregularmente arrecadadas.

Uma questão merece ser aqui referida. É bastante complicado pensar na possibilidade de manutenção de efeitos de normas tributárias que não tinham por objeto receita vinculada a alguma finalidade específica, como os impostos em geral. Tem-se que caso um excepcional interesse social pudesse ser verificado nessa situação, o que ocorreria seria uma volta ao aqui criticado argumento pragmático/consequencialista ou à velha supremacia do interesse público sobre o particular. Explica-se: a própria acepção de ativo público é no sentido de serem todos aqueles bens utilizáveis para a promoção dos fins do Estado, ou seja, prestação de serviços públicos. Desse modo, utilizando-se de uma alegação de que determinado tributo, mesmo que não vinculado, seria utilizado para a promoção de serviços públicos e, conseqüentemente, para a promoção de direitos fundamentais, estar-se-ia admitindo uma modulação de efeitos praticamente em qualquer caso de norma tributária que venha a ser declarada inconstitucional. Isso ocorre porque todas elas se enquadrariam na situação descrita, o que tornaria a

utilização do instituto desmedida, justamente o que vem sendo objeto das mais contundentes críticas do presente estudo.

Dentro da exposição aqui realizada tem-se que apenas a promoção de outros direitos fundamentais pode ser considerada suficiente para que se afigure um excepcional interesse social quando se pleiteie a modulação de efeitos na seara tributária. Isso ocorre devido ao fato de que a inconstitucionalidade da norma tributária já reconheceu que houve uma indevida limitação a direitos fundamentais (propriedade e liberdade) do contribuinte, de maneira que apenas a promoção de outros poderia justificá-la. De outra parte, é imprescindível que o comprometimento de direitos fundamentais pela não modulação seja demonstrado de maneira transparente e democrática, sem pressuposições desfalcadas de um maior embasamento.

## 2. COMPATIBILIZAÇÃO DA MODULAÇÃO DE EFEITOS COM LASTRO NO EXCEPCIONAL INTERESSE SOCIAL COM O RESGUARDO DA SEGURANÇA JURÍDICA DO CONTRIBUINTE

### 2.1. REGRAS CONSTITUCIONAIS DE COMPETÊNCIA E SEGURANÇA JURÍDICA

Os diplomas legislativos que permitem a modulação de efeitos congregam, como permissivos legais, a segurança jurídica e o excepcional interesse social de maneira que se torna imprescindível que eles sejam compatibilizados. Contudo, é inegável o fato de que há uma grande distinção entre eles. A segurança jurídica é um princípio norteador e mesmo possibilitador de todas as relações de direito, ao passo que o interesse social é um conceito jurídico indeterminado que pode ser concretizado na medida em que se vislumbre a preservações de direitos fundamentais trazidos na Constituição. Caso uma modulação de efeitos em matéria tributária seja realizada com las-

tro na segurança jurídica, não há que se falar na falta de interesse social, haja vista que ele será plenamente auferível na hipótese em apreço, tendo em vista que, como já foi apontado, a segurança jurídica somente pode ser direcionada aos particulares. Nesse caso, a modulação (dentro da tese aqui proposta) será sempre a favor dos contribuintes. A questão é mais complexa, então, quanto ocorre o inverso, ou seja, a compatibilidade de uma modulação lastreada no interesse social com a segurança jurídica.

A segurança jurídica se expressa pelos ideais de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade no ordenamento jurídico. Uma das manifestações mais interessantes de tal princípio em matéria tributária consubstancia-se nas regras de competência. Dessa forma, a Constituição brasileira foi bastante clara ao enunciar quais tributos poderiam ser instituídos, de que forma e por quais entes federados. Assim, uma leitura sistemática da Carta Magna leva a crer que não é permitido que sejam estabelecidos quaisquer tipos de tributos fora dessas regras<sup>66</sup>.

O STF já conferiu concreção a tais regras de competência ao adotar uma postura bastante restritiva da interpretação dessas normas como aponta Ávila<sup>67</sup>, ao comentar o julgamento que determinou que a expressão folha de salários, que serviria de base de cálculo para apuração da contribuição previdenciária patronal, só poderia compreender o sentido que o termo assumia na legislação trabalhista<sup>68</sup>. Outros julgamentos do Supremo também foram no mesmo sentido, fazendo com que a liberdade de o legislador criar tributos, de qualquer espécie, tenha um elevado grau de vinculação aos preceitos constitucionais.

A segurança jurídica, entendida no sentido proposto por

---

<sup>66</sup> ÁVILA, 2010, p. 164-166.

<sup>67</sup> *Ibid.*, p. 168.

<sup>68</sup> RE 166.772, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 12/05/1994, DJ 16/12/1994.

Ávila, na acepção de ser um subprincípio do princípio do Estado de Direito e um sobreprincípio de outros, como legalidade, contraditório, irretroatividade, entre outros, se torna um grande direito subjetivo dos contribuintes. Mais do que isso, a segurança jurídica é um relevante meio de garantir que o particular possa atuar com liberdade, planejando a sua vida do modo como achar melhor<sup>69</sup>. Trata-se, em matéria tributária, de o cidadão saber, de maneira prévia, quem pode instituir tributos, sobre o que e como fará.

Resta então saber se uma eventual modulação de efeitos com fulcro no interesse social pode ser compatível com a segurança jurídica. É preciso responder se, nesse caso, estar-se-ia afastando a segurança jurídica, já que os cidadãos não teriam direito à restituição de impostos indevidamente arrecadados com fulcro em norma declarada inconstitucional. Estar-se-ia simplesmente descumprindo as regras de competência? É impossível compatibilizar os institutos em comento? O próximo tópico será destinado a responder essas questões.

Entretanto, antes de se passar a tal análise, importa ressaltar algumas noções acerca da inafastabilidade da segurança jurídica. Dessa forma, como bem expõe Humberto Ávila, o princípio em apreço nunca pode ser descartado para que se possibilite que outro seja aplicado, sob pena de se tornar impraticável o Direito. No entanto, aduz o autor que “em alguns casos, um *elemento* de um dos seus *ideias*, de uma de suas *dimensões*, pode ser diferentemente calibrado, em virtude da sua relação com outros ideais de diferentes dimensões”<sup>70</sup>.

O referido autor expõe que, na realidade, os diferentes elementos constitutivos da segurança jurídica são calibrados de formas diferentes em cada caso. Desse modo, o princípio em si nunca é afastado, apenas é moldado de maneira a se adaptar à determinada situação fática. Nesse sentido, utilizando-se do

---

<sup>69</sup> ÁVILA, 2011, p. 180 e ss.

<sup>70</sup> *Ibid.*, p. 644 (grifo original).

exemplo da manutenção de efeitos de um ato administrativo ilegal com vistas a preservar a proteção à confiança, afirma o autor que, embora a legalidade possa ser considerada um subprincípio da segurança jurídica, ela atua como um meio de concretização de um dos elementos da segurança jurídica (cognoscibilidade), de maneira que ocorrerá, nessa hipótese, uma maior calibragem dos outros elementos (confiabilidade e calculabilidade) em relação à cognoscibilidade. O autor ainda utiliza-se de uma metáfora ao comparar a segurança jurídica aos pneus de um carro, explicitando que é possível que um seja calibrado mais do que outro na intenção de tornar mais estável o automóvel. Todavia, nenhum deles pode ser totalmente esvaziado sem comprometer o seu funcionamento<sup>71</sup>.

Essa exposição aqui trazida tem, pois, o escopo de demonstrar que não existe a hipótese de se afastar totalmente a segurança jurídica. Assim, caso isso ocorra, o sistema jurídico acaba sendo comprometido como um todo, haja vista que é impossível assegurar o respeito às normas oriundas do ordenamento jurídico se os seus destinatários não tiverem um prévio conhecimento delas, confiarem no ordenamento e, ainda, tiverem o poder de calcular como ele será concretizado<sup>72</sup>.

Assim, quando houver uma modulação de efeitos com fulcro no interesse social, não se estará afastando a segurança jurídica. Simplesmente ocorrerá que a decisão final acerca de uma latente controvérsia sobre determinado texto normativo não poderá ser determinada antes de uma interpretação terminativa do STF. Nessa ordem de ideias, aqueles contribuintes que pagaram tributos inconstitucionais não tinham como ter certeza de sua incompatibilidade com a Constituição de maneira prévia, como será analisado no próximo tópico.

---

<sup>71</sup> *Ibid.*, p. 647.

<sup>72</sup> A exposição acerca da inafastabilidade da segurança jurídica trazida aqui é bastante singela de modo que recomenda-se uma leitura mais acurada da obra de ÁVILA, 2011, principalmente, p. 642 e ss.



## 2.2. COMPATIBILIZAÇÃO

Como já foi bastante trabalhado por diversos autores, tem-se, hodiernamente, que a norma é o fruto da interpretação do texto normativo previamente existente. Dessa forma, após o processo hermenêutico, levado a cabo pelo intérprete, é que existirá a norma jurídica<sup>73</sup>. Como será aqui exposto, não se pode, pois, aceitar que o particular tenha, antes do pronunciamento final do STF, uma certeza de qual será a *norma* resultante do exame de compatibilidade de determinado texto normativo com a Constituição, por isso que se fala em calculabilidade<sup>74</sup> (e não de certeza ou previsibilidade absoluta).

Antes de se adentrar nessa seara, urge que seja enfatizado que a modulação de efeitos não pode ser igualada a uma perpetuação do estado de inconstitucionalidade. Essa situação somente poderia ser vislumbrada no caso de uma norma inconstitucional continuar a ser aplicada por tempo indeterminado, mesmo após a sua declaração de inconstitucionalidade. Não é, em hipótese alguma, essa a tese aqui defendida. Após o reconhecimento de sua nulidade face à Constituição, uma norma só poderá ter mantido os efeitos que produziu até então e, importa frisar, em homenagem à preservação de algum direito fundamental que enseje a incidência do permissivo legal do excepcional interesse social.

Sobre a impossibilidade de se prever com exatidão qual a norma que resultará da interpretação/aplicação urge, pois, destacar as palavras de Gadamer: “a lei, enquanto estatuto ou constituição, necessita sempre de interpretação para a sua aplicação prática, o que significa, por outro lado, que toda aplicação prática implica interpretação”<sup>75</sup>.

Dworkin expõe, igualmente, que “os juízes não decidem

---

<sup>73</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito*. 5 ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 82-83.

<sup>74</sup> ÁVILA, 2011, p. 617.

<sup>75</sup> GADAMER, Hans-Georg. *Verdade e Método*. Petrópolis: Vozes, 1999, p. 399.

os casos difíceis em duas etapas, avaliando, num primeiro momento, os limites das restrições institucionais, para só então deixar os livros de lado e resolver as coisas a seu próprio modo”<sup>76</sup>. Assim, não há uma primeira verificação do *quantum* de influência pessoal que o juiz pode colocar na decisão para só então julgar. Essas questões surgem de maneira concomitante. Há, na realidade, um processo de interpretação/aplicação no seio do qual, tendo em vista o texto normativo e os fatos, surge a norma propriamente dita.

Dentro desse contexto, ocorre que, antes do processo hermenêutico, não há como se falar em uma previsibilidade absoluta de como o texto normativo irá ser interpretado/aplicado. Não há, pois, como aceitar a univocidade dos textos normativos<sup>77</sup>. Como expõe Grau: “nego peremptoriamente a existência de uma única resposta correta (verdadeira, portanto) para o caso jurídico – ainda que o intérprete esteja, através dos princípios, vinculado ao sistema jurídico”<sup>78</sup>.

Tendo em vista tal situação, Ávila utiliza como elemento da segurança jurídica a calculabilidade, em substituição à previsibilidade. Dessa forma, assevera que “o cidadão não tem como prever exatamente qual é a decisão interpretativa a ser judicialmente dada, porque ela só é dada no momento em que a decisão é proferida”<sup>79</sup>. Na sequência, sustenta que, dentro dessa tese, toda a decisão judicial acabaria sendo imprevisível e, por conseguinte, contrária à segurança jurídica. Aí porque há que se falar em calculabilidade, ou seja, a realização de um estado

---

<sup>76</sup> DWORKIN, Ronald. *Levando os direitos a sério*. 2 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 136. Ressalte-se que a referência a “resolver as coisas a seu próprio modo” está inserida na análise crítica que o autor americano faz aos juízes e não na tese que defende.

<sup>77</sup> ÁVILA, 2011, p. 303.

<sup>78</sup> GRAU, 2009, p. 40.

<sup>79</sup> ÁVILA, 2011, p. 617. As referências aos textos do autor aqui servem para trazer aportes doutrinários à exposição. Como já foi apontado, Ávila possui uma visão bastante ardua no que toca a manutenção de efeitos de normas instituidora de tributos que sejam declaradas inconstitucionais.

no qual o destinatário do Direito tenha uma “elevada capacidade de prever o número reduzido de alternativas decisórias e o espectro de tempo em que a decisão a seu respeito será tomada”<sup>80</sup>.

Nessa ordem de ideias, há que se refletir sobre a modulação de efeitos em matéria tributária e a sua compatibilidade com a segurança jurídica, considerando os preceitos aqui sustentados no sentido de ser impossível haver uma única verdade, anterior à decisão judicial e que ainda seja plenamente previsível.

Em primeiro lugar, ressalte-se que a existência de qualquer norma tributária, mesmo que inconstitucional, enseja, *a priori*, a sua presunção de legitimidade. Não há como se presumir o contrário. Toda a lei emanada do Estado goza de tal privilégio. Não é por acaso que antes de ser sancionada uma lei passa por diversos testes de constitucionalidade no parlamento e depois, também, no poder executivo, que tem a faculdade do veto por inconstitucionalidade. Com efeito, qualquer norma que institua ou majore tributo terá plena vigência antes de sua constitucionalidade eventualmente ser apreciada pelo STF. É essa a ordem das coisas estabelecida na Constituição.

O particular nesse cenário se depara com a seguinte situação: determinada norma tributária, com presunção de legitimidade, pode ser objeto de nulidade por vício de inconstitucionalidade. Nesse momento, o contribuinte não tem como antever qual vai ser o posicionamento do STF, único órgão competente para, em caráter definitivo, declarar a inconstitucionalidade de uma lei em face da Constituição. Isso ocorre devido ao fato de que não há uma única e absoluta resposta a ser dada por qualquer decisão judicial, como foi exposto linhas acima.

Nesse momento específico, anterior à decisão judicial, o contribuinte pode calcular qual será a solução do caso. Pode, igualmente, diminuir sensivelmente as possibilidades de solu-

---

<sup>80</sup> Ibid., p. 617.

ção, que nesse caso não serão outras senão a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade da norma. Não pode é antever qual vai ser a decisão final do STF. Dessa forma, tem-se que há segurança jurídica, com a presença de seus elementos cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade. De outra parte, somente após a decisão final do STF é que o contribuinte pode alegar que determinada norma instituidora de tributos é inconstitucional e que, portanto, os valores relativos a ela não lhe podem ser cobrados. Com efeito, os valores arrecadados na época em que não havia uma decisão final podem ser objeto da modulação, haja vista que, naquela época, a hipótese da constitucionalidade da lei ainda era válida, sendo uma das alternativas abrangidas pela calculabilidade.

Obviamente que as colocações aqui expostas devem ser vistas com bastante razoabilidade. Embora as regras de competência para instituição de tributos assentadas na Constituição sejam bastante claras e rigorosas, há casos em que pode haver uma controvérsia sobre a interpretação/aplicação delas em relação a uma determinada norma tributária infraconstitucional. É somente nesses casos que se pode admitir a modulação. Imagine-se que determinado tributo cuja Constituição lhe impõe a regra da anterioridade nonagesimal passe a incidir 90 dias após a edição da lei. Nesse caso, torna-se completamente descabida qualquer pretensão de modulação, haja vista que, em princípio, não haveria qualquer controvérsia sobre a futura decisão.

De outra sorte, cumpre salientar que no caso de o Estado “reincidir” na edição de nova norma tributária inconstitucional apostando na manutenção dos efeitos<sup>81</sup> a possibilidade de modulação passa a ser ainda mais restrita. Nesse caso já haverá um pronunciamento do STF sobre caso semelhante (obviamente que aqui terá que ser feito outro estudo sobre o que caracteriza a semelhança). Assim, em uma “segunda tentativa” não é possível qualquer manutenção de efeitos de normas tributárias

---

<sup>81</sup> Ibid., p. 548.

declaradas inconstitucionais.

O presente tópico buscou trazer premissas que permitam uma compatibilização entre uma modulação pautada pelo excepcional interesse social e o princípio da segurança jurídica. Não se esqueça, pois, que para ser auferido o interesse social, consoante já exposto na primeira parte, é imprescindível que seja demonstrado que algum direito fundamental restará seriamente prejudicado, haja vista que a modulação de efeitos importa, também, na manutenção dos efeitos de normas que já restringiram, em momento anterior, e de maneira indevida, direitos fundamentais (propriedade e liberdade).

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

1. Não há que se falar em segurança jurídica pró-fisco. O Estado, considerado em sentido lato, é a origem de todas as normas jurídicas. Logo, não pode invocar segurança jurídica quando determinada norma criada por ele mesmo nasce com vício de inconstitucionalidade.

2. “Rombo financeiro” não pode ser equiparado à insegurança jurídica. Como exposto no item anterior, a segurança jurídica não pode ser invocada pelo próprio Estado.

3. A equiparação da segurança jurídica à segurança orçamentária ou ao planejamento estatal não é possível. Todavia, a análise do caso concreto pode levar à modulação de efeitos mediante a utilização do permissivo legal do excepcional interesse social.

4. O excepcional interesse social não pode ser invocado sob um argumento pragmático/consequencialista de rombo nas contas públicas, nem sob a alegação de que há uma supremacia do interesse público sobre o privado. É necessário um ônus argumentativo forte, empiricamente comprovável, para que se possa colocar qualquer questão sob o albergue do instituto em apreço.

5. Há que se ter expressivo cuidado na condução de um processo que vise à modulação de efeitos com lastro no excepcional interesse social em matéria tributária. Isso ocorre devido ao fato de que o Direito Tributário por si só constitui-se em uma limitação de direitos fundamentais, mormente de propriedade e de liberdade. Assim, ao tempo da irregular arrecadação, já houve uma limitação indevida de direitos fundamentais. Dessa forma, só se justifica se for comprovado que a manutenção de efeitos é imprescindível para a realização de outros direitos fundamentais.

6. O excepcional interesse social deve ser analisado caso a caso, considerando a natureza e a destinação da receita tributária afetada pela declaração de inconstitucionalidade e só pode ser auferido se houver o escopo de resguardar outros direitos fundamentais protegidos pela Constituição Federal. Caso haja, por exemplo, afetação da receita vinculada ao propósito de gerar créditos, igualmente vinculados, ao pagamento de benefícios da previdência social, pode-se auferir o dito excepcional interesse social. Contudo, consoante já exposto, é necessária a demonstração econômica do alegado a fim de que não se banalize o instituto, com um argumento pragmático/consequencialista desprovido de embasamento institucional.

7. Determinados instrumentos, como, por exemplo, a análise pormenorizada da receita tributária afetada e do objeto de sua utilização (no caso de crédito orçamentário vinculado à determinada receita) ou um estudo sobre o nível real de comprometimento do direito fundamental ensejador da modulação, podem contribuir para uma concreção democrática e transparente do excepcional interesse social.

8. A possibilidade de se utilizar a modulação de efeitos, lastreada no excepcional interesse social, em tributos cujo recolhimento não importa em créditos vinculados de nenhuma natureza é bastante difícil de ser vislumbrada, posto que se torna bastante complicada a demonstração de sua relação direta com

algum direito fundamental.

9. A compatibilização da modulação de efeitos com fulcro no excepcional interesse social com a segurança jurídica advém do fato de não haver, em um momento anterior à decisão do STF, único órgão competente para decidir definitivamente sobre a constitucionalidade de qualquer norma, uma previsibilidade absoluta de qual vai ser a sua decisão.

10. A norma é o resultado da interpretação do texto normativo e não há como se aceitar que exista uma única verdade absoluta que será extraída do texto legal. O processo hermenêutico é complexo e pode levar a diversas aplicações do mesmo texto. Por essa razão, um dos elementos da segurança jurídica deve ser a calculabilidade (e não a previsibilidade absoluta). Assim, o particular tem como calcular qual será a decisão do STF no tocante a determinada controvérsia de inconstitucionalidade. Todavia, não é possível que ele venha a antever qual será a posição do STF, de maneira que a segurança jurídica anterior à declaração de inconstitucionalidade constitui-se na própria calculabilidade.

11. Os valores arrecadados na época em que não havia uma decisão final do STF podem ser objeto da modulação, haja vista que, naquele momento, a hipótese da constitucionalidade da lei ainda era válida, sendo uma das alternativas abrangidas pela calculabilidade.

12. Para que a modulação de efeitos com lastro no interesse social seja válida é necessário ainda que haja uma controvérsia sobre a inconstitucionalidade da lei. Por exemplo, norma que institua tributo sujeito à regra da anterioridade nonagesimal não poderá, obviamente, determinar que ele seja cobrado quando decorridos 45 dias da edição da lei. Nesse caso, tendo em vista a notória inconstitucionalidade, não há que se falar em modulação de efeitos. No mesmo sentido, se houver “reincidência” do Estado na edição de norma tributária inconstitucional, igualmente, não poderá ser admitida qualquer modulação.

Isso ocorre devido ao fato de que o posicionamento anterior do STF em caso semelhante torna a modulação incompatível com a segurança jurídica.

13. Por derradeiro, ressalta-se que o instituto da modulação de efeitos em matéria tributária com lastro no excepcional interesse social tem que ser utilizado com a maior razoabilidade possível. Como qualquer modulação nessa seara envolverá, certamente, a manutenção de infringências a direitos fundamentais (propriedade e liberdade), somente a promoção de outros direitos fundamentais estará apta a justificá-la. Ademais, para que tal instituto seja compatível com a segurança jurídica, somente questões bastante controvertidas podem vir a ser seu objeto.



## BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

ALEXY, Robert. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

\_\_\_\_\_. *Teoria da Argumentação Jurídica*. São Paulo: Landy, 2005.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANDRADE, Fábio Martins de. *Modulação em matéria tributária. O argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e as decisões do STF*. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

ÁVILA, Ana Paula de Oliveira. *A Modulação de Efeitos Temporais pelo STF no Controle de Constitucionalidade*. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.



- \_\_\_\_\_. *Teoria dos Princípios. Da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- \_\_\_\_\_. *Segurança Jurídica. Entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2011.
- \_\_\_\_\_. Argumentação Jurídica e imunidade do livro eletrônico. *Revista Diálogo Jurídico*, n. 5, 2001. Disponível em <[www.direitopublico.com.br](http://www.direitopublico.com.br)> Acesso em 15/12/2011.
- \_\_\_\_\_. Repensando o Princípio do Interesse Público sobre Privado no Direito Administrativo Brasileiro. In: SARLET, Ingo Wolfgang. *O Direito Público em Tempos de Crise*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999, p. 99-127.
- BARACHO, José Alfredo de Oliveira, Teoria Geral dos Conceitos Legais Indeterminados. *Revista da Associação dos Magistrados Brasileiros*, Brasília, v. 8, n. 1, p. 121-133, 2000.
- BARROS CARVALHO, Paulo de. *Curso de Direito Tributário*. 21 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BARROSO, Luis Roberto. *O controle de constitucionalidade no Direito brasileiro*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- \_\_\_\_\_. Parecer. Mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. Segurança Jurídica e modulação dos efeitos temporais das decisões judiciais. *Revista de Direito do Estado*. Rio de Janeiro: Renovar, ano 1, nº 2, p. 261-288, abr.-jun. 2006.
- \_\_\_\_\_. O começo da história: a nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no Direito brasileiro. In: SÁNCHEZ RÚBIO, David; HERRERA FLORES, Joaquín; CARVALHO, Salo de. *Direitos Humanos e globalização: fundamentos e possibilidades desde a teoria crítica*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004, p. 296-336.
- BINENBOJN, Gustavo. *Uma nova teoria do Direito Administrativo: Direitos Fundamentais, democracia e constitui-*

- onalização*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2006.
- CAPPELLETTI, Mauro. *O controle judicial das leis no direito comparado*. 2 ed. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1992.
- CARVALHO, Cristiano; JOBIM, Eduardo. *O Direito Tributário e a interpretação econômica do Direito: deveres instrumentais, custos de conformidade e custos de transação*. In: TIMM, Luciano Benetti (org.). *Direito e Economia*. 2 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.
- COUTO E SILVA, Almiro Regis do. Princípio da Legalidade da Administração Pública e da Segurança Jurídica no Estado Contemporâneo. *Revista da Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul*, v. 27, nº. 57. Porto Alegre: Procuradoria-Geral do Estado RS, 2003, p. 13-31.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DWORKIN, Ronald. *Levando os direitos a sério*. 2 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2002
- \_\_\_\_\_. *O império do Direito*. 2 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010.
- GADAMER, Hans-Georg. *Verdade e Método*. Petrópolis: Vozes, 1999.
- GRAU, Eros. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito*. 5 ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- HÄBERLE, Peter. *Hermenêutica Constitucional. A sociedade aberta dos intérpretes da constituição: contribuição para a interpretação pluralista e "procedimental" da constituição*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1997.
- HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição*. Porto Alegre: Sergio Antonio Frabis Editor, 1991.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira.

- Controle concentrado de constitucionalidade. Comentários à Lei 9.868 de 10/11/1999.* 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- MIRANDA, Jorge. *Teoria do Estado e da Constituição.* Coimbra: Coimbra Editora, 2002.
- POSNER, Richard A. *Law, Pragmatism and Democracy.* Cambridge: Harvard University Press, 2003.
- \_\_\_\_\_. *Problemas de Filosofia do Direito.* São Paulo: Martins Fontes, 2007
- \_\_\_\_\_. *Fronteiras da teoria do Direito.* São Paulo: Martins Fontes, 2011.
- RAWLS, John. *Uma Teoria da Justiça.* São Paulo: Martins Fontes, 2008, p. 239 e ss.
- \_\_\_\_\_. RAWLS, John. *Liberalismo Político.* São Paulo: Martins Fontes, 2011.
- ROSSUM, Ralph A. *American Constitutional Law.* 6 ed. Belmont. Wadsworth, 2003.
- SILVA, Virgílio Afonso da . O proporcional e o razoável. *Revista dos Tribunais* (São Paulo. Impresso), v. 798, p. 23-50, 2002.
- \_\_\_\_\_. O STF e o controle de constitucionalidade: deliberação, diálogo e razão pública. *Revista de Direito Administrativo*, v. 250, p. 197-227, 2009.
- TRIBE, Laurence H. *American Constitutional Law.* Vol. 1. 3 ed. New York: Foundation Press, 2000.
- VELLOSO, Andre Pitten. A temerária “modulação” dos efeitos da pronúncia de inconstitucionalidade em matéria tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário.* São Paulo: Dialética, nº. 157, out. de 2008, p. 7-16.