

TAUIL | CHEQUER
MAYER | BROWN

DIREITO TRIBUTÁRIO EM DESTAQUE

Os Efeitos da Coisa Julgada em Matéria Tributária

TÓPICOS ABORDADOS

1. Introdução
2. Cenário Tributário: Aspectos Gerais da Modulação de Efeitos de Decisões
3. Repercussões: Aplicabilidade da Modulação de Efeitos em Processos Tributários no STF e Coisa Julgada Parcial no STJ
4. O que Podemos Concluir?



01

INTRODUÇÃO

INTRODUÇÃO

- Nos últimos anos, tem sido cada vez mais comum a **modulação dos efeitos da coisa julgada pelo STF**, seja em controle concentrado de constitucionalidade (quando o STF analisa se uma lei é constitucional) ou em regime de repercussão geral (decisões que servem de orientação para outros processos similares).
 - Qual a finalidade? A proteção da **CRFB/1988** e dos direitos fundamentais, segurança jurídica, proteção da confiança dos jurisdicionados nos precedentes.
 - Qual é a crítica? A aplicação do instituto da modulação dos efeitos das decisões fora das hipóteses legais.
- **No STJ**, verifica-se uma tendência recente de aplicação do instituto da “coisa julgada parcial” após o advento do **CPC/2015**.





02

CENÁRIO TRIBUTÁRIO
ASPECTOS GERAIS DA MODULAÇÃO DE EFEITOS DE DECISÕES

CENÁRIO TRIBUTÁRIO | ASPECTOS GERAIS MODULAÇÃO DOS EFEITOS DE DECISÕES

Conceito: por “modular” entende-se criar uma forma diferenciada ou específica de levar a efeito uma decisão, podendo afetar tanto questões passadas quanto futuras.

- A modulação permite o **gerenciamento dos impactos práticos** e das consequências socioeconômicas das decisões.
- Há a expectativa de que, **quando um tributo for declarado inconstitucional, a norma seja anulada desde a sua criação**, o que é chamado de efeito *ex tunc*.
- Contudo, em situações excepcionais, é viável ajustar os efeitos da decisão, seja por conta de interesses sociais prementes, garantia da estabilidade jurídica ou mudança na orientação jurisprudencial predominante.



EM SÍNTESE

Modular = restringir a eficácia temporal das decisões.



CENÁRIO TRIBUTÁRIO | ASPECTOS GERAIS

MODULAÇÃO DOS EFEITOS DE DECISÕES

Modulação dos efeitos de decisão em que se reconhece a inconstitucionalidade de lei:

- O STF já parametrizava os efeitos de determinadas decisões mesmo antes de 1999, quando houve a autorização legal para a aplicação da modulação dos efeitos de decisões.
- Ainda assim, havia entendimento no sentido de que “a lei inconstitucional não pode produzir efeitos”¹ e que “atos inconstitucionais são, por isso mesmo, nulos e destituídos, em consequência, de qualquer carga de eficácia jurídica”².
- Atualmente, há a permissão legal para que o STF module efeitos de decisões em situações de
 - (i) segurança jurídica e
 - (ii) excepcional interesse social.
- Para isso, é preciso um quórum de maioria absoluta (2/3 = 8 dos 11 Ministros).

¹ RE 61.410/RN, acórdão publicado em 28/06/1968

² ADI 652/MA, acórdão publicado em 02/04/1993

Artigo 27, da Lei n.º 9.868/1999 – ADI e ADC:

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

Artigo 11, da Lei n.º 9.882/1999 – ADPF:

“Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo **em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social**, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

CENÁRIO TRIBUTÁRIO | ASPECTOS GERAIS

MODULAÇÃO DOS EFEITOS DE DECISÕES

Modulação dos efeitos de decisão no CPC/2015:

- Advento do artigo 927, §3º c/c 928, do CPC/2015;
- Permissão para que o STJ, Tribunais Federais (TRFs) e Tribunais Estaduais (TJs), por julgarem recursos especiais repetitivos e incidentes de resolução de demandas repetitivas, modulem os efeitos de suas decisões na hipótese de **alteração jurisprudencial (superação de precedente)**;
- Com isso, houve o entendimento do STF de que essa modulação de efeito não necessita de 2/3 dos votos, exigindo apenas uma votação simples, com a maioria absoluta dos votos.

Artigo 927, §3, do CPC/2015:

*"Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão: (...)
§ 3º 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."*

Artigo 928, do CPC/2015:

*"Art. 928. Para os fins deste Código, considera-se julgamento de casos repetitivos a decisão proferida em:
I - incidente de resolução de demandas repetitivas;
II - recursos especial e extraordinário repetitivos.
Parágrafo único. O julgamento de casos repetitivos tem por objeto questão de direito material ou processual."*



03

REPERCUSSÕES

APLICABILIDADE DA MODULAÇÃO DE EFEITOS EM
PROCESSOS TRIBUTÁRIOS NO STF

REPERCUSSÕES | APLICABILIDADE EM PROCESSOS TRIBUTÁRIOS NO STF

- Ausência de unicidade do entendimento do STF quanto à definição e aplicabilidade da modulação dos efeitos de decisões, de forma que o instituto é analisado caso a caso.
- Há decisões pela impossibilidade de aplicação de modulação de efeitos com o único objetivo de preservar possível impacto financeiro.
 - No Tema 899¹, o Min. Relator Alexandre de Moraes aduziu que *"as repercussões econômico-financeiras ao Estado não legitimam o sacrifício de direitos fundamentais dos indivíduos como forma de compensar a máquina pública"*.
- Apesar disso, há diversas decisões em que os aspectos econômicos são identificados como sendo a principal fundamentação dos ministros para fins da aplicação do instituto da modulação dos efeitos.

¹ "É prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas."



Confira alguns temas, suas teses, a modulação dos efeitos da decisão, os critérios adotados para a modulação e trechos do voto vencedor a seguir.

TEMA 1.093 – RE 1.287.019

- **Tese firmada:** *"a cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional n.º 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais."*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por maioria dos votos, o STF aderiu à proposta de modulação de efeitos constante do voto do Min. Relator Dias Toffoli para afastar a exigência do DIFAL no **exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento** (2022).
- **Critérios adotados para a modulação:** mencionou-se que a eventual não aplicação da modulação poderia gerar um "vácuo normativo" e "insegurança jurídica", dada à ausência de lei complementar que instituía a cobrança das referidas alíquotas (24/02/2021).

Trechos do voto vencedor:

"Nesse sentido, a ausência de modulação dos efeitos da decisão fará com que os estados e o Distrito Federal experimentem situação inquestionavelmente pior do que aquela na qual se encontravam antes da emenda constitucional. Reproduzo as considerações lançadas pelo Secretário de Estado de Fazenda do Distrito Federal nas informações por ele prestadas na ADI n.º 5.469/DF (em julgamento conjunto): (...)"

Notas:

- Min. Relator Marco Aurélio restou vencido, pois entendia não ser o caso de modulação, uma vez que eventual modulação dos efeitos poderia criar estímulos na criação de leis contrárias à CRFB/1988, e acrescentou que, se indevidas as cobranças os contribuintes teriam o direito à restituição.
- A lei complementar só foi publicada em 05/01/2022 e, desde a sua edição, começou o debate sobre o início dos efeitos da norma (2022 ou 2023). Nas ADIs n.º 7066, 7070 e 7078, pelo placar de 6x5, decidiu-se que o DIFAL poderia ser cobrado a partir de 05/04/2022, devendo observar a anterioridade nonagesimal.

TEMA 825 – RE 851.108

- **Tese firmada:** *“é vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no artigo 155, § 1º, III, da CRFB/1988, sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo.”*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por maioria dos votos, o STF aderiu à proposta de modulação dos efeitos constante do voto do Min. Relator Dias Toffoli para que a decisão passasse a produzir efeitos **a contar da publicação do acórdão**, ressaltando as ações judiciais pendentes de conclusão até aquele momento, nas quais se discuta: **(i)** a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e **(ii)** a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.
- **Crítérios adotados para a modulação:** critérios econômicos e sociais, uma vez que poderia haver déficit nas finanças públicas em razão de perdas imediatas (01/03/2021).

Trechos do voto vencedor:

“A solução até então proposta neste caso resultará no reconhecimento da inconstitucionalidade das normas pertinentes previstas em leis como essas, provocando, dentre outros efeitos, inviabilidade de cobrança da tributação em tela tanto em relação a fatos passados quanto a fatos futuros, bem como inúmeras repetições de indébito tributário.

Só no Estado de São Paulo, a consequência da decisão, incluindo a projeção para os próximos cinco anos, será um negativo impacto orçamentário de R\$ 5.418.145.428,86, em valores estimados, sendo que a maior parte dessa perda é reputada como imediata.

A nota técnica da Secretaria da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo, encaminhada em conjunto com o memorial da mesma unidade federada, é esclarecedora quanto esse quadro (...)”

TEMA 379 – RE 605.552

- **Tese firmada:** *“no tocante às farmácias de manipulação, o ISS incide sobre as operações envolvendo o preparo e o fornecimento de medicamentos encomendados para posterior entrega aos fregueses, em caráter pessoal, para consumo; já o ICMS incide sobre os medicamentos de prateleira por eles produzidos e ofertados ao público consumidor.”*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por maioria dos votos, o STF aderiu à proposta de modulação dos efeitos para que a decisão produzisse efeitos *ex nunc*, a partir da ata de julgamento de mérito. Ficaram ressalvadas determinadas hipóteses.
- **CrITÉrios adotados para a modulação:** a modulação se deu em razão da insegurança jurídica e da boa-fé daqueles que já tivessem recolhido os tributos, bem como pelos impactos orçamentários negativos em desfavor dos contribuintes, dos Estados e Municípios, tendo em vista a possibilidade de ajuizamento de ações em razão de indébito tributário (15/03/2021).

Trechos do voto vencedor:

“A ausência de modulação dos efeitos da decisão provocaria, por um lado, a cobrança retroativa, por parte do estado ou do município competente, do imposto que deveria ter sido pago com base na tese de repercussão geral fixada, mas não o foi. Por outro, ela implicaria o ajuizamento de inúmeras ações de repetição de indébito tributário por parte dos contribuintes que recolheram um tributo no lugar do outro. Não há dúvida de que esse quadro ensejaria impactos financeiros indesejados em desfavor dos contribuintes, bem como dos estados e municípios, entes públicos cujas finanças já estão combalidas, e resultaria em grande insegurança jurídica, indo de encontro à boa-fé dos contribuintes que recolheram um tributo acreditando ser o correto.”

TEMA 69 - RE 574.706 “TESE DO SÉCULO”

- **Tese firmada:** *“o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”.*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por maioria dos votos, o STF acolheu, em parte, o pedido de modulação dos efeitos da decisão requerido pela União Federal em sede de Embargos de Declaração, de forma que os efeitos do julgado passassem a valer somente após 15/03/2017 (data em que foi julgado o mérito e fixada a tese de repercussão geral), com ressalva das ações judiciais e administrativas que foram protocolizadas até a data da sessão do julgamento.
- **CrITÉrios adotados para a modulação:** a fundamentação da modulação dos efeitos da decisão (voto vencedor) foi dada com base em suposta alteração jurisprudencial e no impacto que a decisão causaria aos cofres públicos (13/03/2021).

Votos contrários:

Min. Edson Fachin: não identificou a hipótese do artigo 927, do CPC/2015, uma vez que não houve alteração de jurisprudência dominante. Além disso, considerou que os pedidos da União Federal se limitavam à segurança jurídica e interesse orçamentário. Ainda, destacou que as informações dos valores referentes à perda orçamentária informados pela União não foram precisos e que o interesse orçamentário *“não é necessariamente sinônimo de interesse público”*, bem como apontou que a LDO previu que havia possível risco em relação à decisão, de forma que *“não pode a União fundamentar o requerimento de modulação. Se pode, não deve ser acolhido, para atingir equilíbrio orçamentário às custas dos contribuintes”*.

Min. Rosa Weber: o STF não considera que o impacto orçamentário configure excepcional interesse social, pelo que *“mera alegação de perda de arrecadação não é suficiente para comprovar a presença do excepcional interesse social a justificar a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade na forma pretendida”*.

TEMA 962 – RE 1.063.187

- **Tese firmada:** *“é inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic, recebidos em razão de repetição de indébito tributário.”*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por unanimidade de votos, o STF modulou os efeitos da decisão em sede de Embargos de Declaração, estabelecendo que ela produzisse efeitos *ex nunc* a partir da data da publicação da ata de julgamento do mérito, ressalvados: **(i)** as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito; e **(ii)** os fatos geradores anteriores à data da publicação da ata de julgamento do mérito em relação aos quais não houve o pagamento do IRPJ ou da CSLL a que se refere à tese.
- **Critérios adotados para a modulação:** critérios econômicos e sociais, além de desincentivar “corrida ao Poder Judiciário” (02/05/2022).

A União Federal requereu, em sede de Embargos de Declaração, que fossem ressalvadas apenas as ações que foram ajuizadas até 01/09/2021 (data da inclusão do processo em pauta para julgamento), ou da data do início da sessão virtual de julgamento (17/09/21), além de dispor que **se a decisão não fosse modulada, poderia ocorrer o “esvaziamento do instituto”, e déficit orçamentário. Isso porque haveria maior movimento de judicialização com o objetivo de recuperar valores pagos a título de tributos declarados inconstitucionais.**

Trechos do voto vencedor:

“Ainda nesse contexto, cumpre realçar o que disse a União. O movimento de judicialização visando-se, principalmente, a recuperação dos valores pagos a título das tributações declaradas inconstitucionais muito se intensificou durante o próprio julgamento do mérito do presente tema. A proposta de modulação sugerida visa a combater tal espécie de corrida ao Poder Judiciário, a qual me parece muito prejudicial, considerando as citadas particularidades do presente tema e o contexto econômico-social no qual se encontra o País. Vai na mesma direção o voto por mim proferido no RE n.º 714.139/SC, Tema n.º 745.”

ADC 49

- **Tese firmada:** *“inconstitucionalidade de dispositivo da Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996) que possibilitava a cobrança do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.”*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por maioria dos votos, os efeitos da ADC foram modulados para terem eficácia prospectiva a partir de 01/01/2024, com exceção das ações judiciais e processos administrativos existentes até a data da publicação da ata de julgamento do mérito.
- Assim, ficou definido que o contribuinte tem: **(i)** direito à manutenção dos créditos de ICMS nas operações anteriores (no caso de remessa a estabelecimentos do mesmo titular), e **(ii)** direito de transferência do crédito de ICMS, a ser regulamentado pelos Estados até 01/01/2024.
- Caso os Estados não disciplinassem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos do mesmo titular até o dia 01/01/2024, ficaria reconhecido o direito dos contribuintes de transferirem tais créditos (19/04/2023).

Crériterios adotados para a modulação: de acordo com o voto do Min. Relator, há a necessidade de segurança jurídica na tributação e equilíbrio do federalismo fiscal. Segundo ele, é necessário preservar as operações praticadas e as estruturas negociais concebidas pelos contribuintes, sobretudo em relação a beneficiários de incentivos fiscais de ICMS em operações interestaduais.

Trechos do voto vencedor:

“A gravidade das consequências desse cenário evidenciam excepcional interesse social de pacificação pelo Poder Judiciário das relações jurídicas tributárias, que ensejam a excepcional aplicação do instituto da modulação do efeitos temporais da decisão para que os estados da federação empreendam esforços perante o Congresso Nacional e o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) para melhor conformação do esquadro legal do ICMS.”

TEMA 985 – RE 1.072.485

- **Tese firmada:** *“é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.”*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por maioria dos votos, o STF deu parcial provimento aos embargos de declaração, com atribuição de efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União Federal. Assim, deverão ser ressarcidos os valores pagos no período anterior a 15/09/2020 aos contribuintes que ajuizaram ações judiciais sobre o tema.
- Os contribuintes que não recolheram as contribuições sobre o terço constitucional no período anterior a 15/09/2020, inclusive quando foram autuados e discutiam o débito (administrativamente ou judicialmente), estão albergados pela modulação e não devem ser cobrados, cabendo o cancelamento de eventuais autuações (12/06/2024).

A União Federal requereu que a modulação adotada no caso considerasse apenas contribuintes que tivessem ajuizado ações antes da afetação do tema sob o argumento de que essa modulação desincentivaria novos ajuizamentos.

Crerios adotados para a modulação: foi uma estratégia para balancear a necessidade de arrecadação com a segurança jurídica dos contribuintes.

Ocorreu uma virada jurisprudencial do STJ para o STF, justificando assim a aplicação da modulação de efeitos para preservar a confiança legítima e a segurança jurídica.

A mudança de entendimento de um tribunal superior impacta diretamente as expectativas e o planejamento financeiro das empresas, tornando a modulação de efeitos uma ferramenta crucial para mitigar essas repercussões.

TEMA 118 – RE 592.616

- **Tese firmada:** pendente. Julgamento suspenso em sessão de julgamento realizada em 28/08/2024.
- **Modulação dos efeitos da decisão:** em seu voto, o Min. André Mendonça propôs a seguinte modulação dos efeitos para a decisão de inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS:

"Em razão de relevante interesse social, modulo os efeitos da decisão com a aplicação de efeitos prospectivos a partir da publicação da ata deste julgamento.

Portanto, segundo este entendimento, não haveria nenhum ressarcimento, nenhuma restituição a ser feita.

Entendo que o quórum da modulação dos efeitos seria de seis votos".

- **Crítérios adotados para a modulação:** a fundamentação da modulação dos efeitos da decisão seria com base na garantia de interesse social.

TEMA 863 – RE 736.090

- **Tese firmada:** *“até que seja editada uma lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% do débito tributário, podendo ser de até 150% do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei n.º 9.430/96, incluído pela Lei n.º 14.689/23.”*
- **Modulação dos efeitos da decisão:** por maioria dos votos, o STF entendeu pela aplicação de efeitos da decisão a partir da edição da Lei n.º 14.689/2023, ficando ressalvados **(i)** as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; e **(ii)** os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não houve o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral (03/10/2024).

Foram mantidos os patamares fixados pelos entes até o limite da tese. Assim, na prática, os contribuintes podem pedir a devolução de valores pagos a maior em multas em Municípios e Estados.

Critérios adotados para a modulação: a fundamentação da modulação dos efeitos da decisão foi dada com base na manutenção da segurança jurídica.



03

REPERCUSSÕES

COISA JULGADA PARCIAL NO STJ

REPERCUSSÕES | COISA JULGADA PARCIAL NO STJ

- Na vigência do CPC/1973, o STJ adotava o posicionamento contrário à possibilidade de formação da coisa julgada parcial:

"É incabível o trânsito em julgado de capítulos da sentença ou do acórdão em momentos distintos, a fim de evitar o tumulto processual decorrente de inúmeras coisas julgadas em um mesmo feito". (REsp n. 736.650/MT, Min. Rel. Antônio Carlos Ferreira, Corte Especial, DJe de 01/09/2014)

- Tal posicionamento possuía uma questão de mérito e uma pragmática: **(i)** princípio da unicidade da decisão; e **(ii)** termo inicial do prazo decadencial da ação rescisória, conforme sedimentado na Súmula STJ n.º 401.





REPERCUSSÕES | COISA JULGADA PARCIAL NO STJ

- Com o advento do CPC/2015, o STJ passou a adotar a possibilidade da coisa julgada parcial diante da interpretação dos dispositivos que versam sobre:
 - coisa julgada (arts. 502 e 523);
 - existência de decisão parcial de mérito (art. 356);
 - execução definitiva de parcela incontroversa (art. 523);
 - rescindibilidade de capítulo da decisão (art. 966, § 3º); e
 - devolutividade da apelação ao capítulo impugnado (art. 1.013, § 1º).
- **REsp n.º 2.026.926 (DJe 27/4/2023)**: a 3ª Turma apreciou a questão ligada à possibilidade de julgamento antecipado parcial de mérito pelos tribunais:

*"5. Quando não impugnados capítulos da sentença autônomos e independentes, **estes transitarão em julgado e sobre eles incidirá a proteção assegurada à coisa julgada.** Possibilidade de o mérito da causa 'ser cindido e examinado em duas ou mais decisões prolatadas no curso do processo' (REsp 1.845.542/PR, 3ª Turma, DJe 14/5/2021) (...) 7. **Mostra-se possível o trâmite concomitante de cumprimento provisório, sobre o qual pende o julgamento de recurso sem efeito suspensivo (art. 520 do CPC/15), e cumprimento definitivo de parcela incontroversa do mesmo título judicial de condenação ao pagamento de quantia.** 8. Desnecessidade de desmembramento do processo, sendo competente para processar ambos os cumprimentos de sentença o Juízo que decidiu a causa no primeiro grau de Jurisdição (art. 516, II, do CPC/15)".*

REPERCUSSÕES | COISA JULGADA PARCIAL NO STJ

- Recentemente, no julgamento do REsp 2.038.959, a 2ª Turma reconheceu a coisa julgada parcial, permitindo que o contribuinte prosseguisse com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, ainda que permanecesse pendente de definição seus questionamentos com relação ao ISS.
- Prevaleceu o entendimento do Min. Relator Herman Benjamin de que a coisa julgada parcial aplica-se aos casos em que a decisão de mérito se deu na vigência do CPC/2015, ainda que a ação tenha sido ajuizada sob a égide do CPC/1973.
- A Fazenda Nacional defendia a aplicação das disposições do CPC/1973 e o princípio da unicidade do julgamento, haja vista que *"as novas regras, da coisa julgada parcial, se aplicam apenas aos processos ajuizados na vigência do atual código"*.
- O posicionamento foi adotado com base no artigo 14 do CPC/2015, que vedaria a aplicação retroativa de lei processual, e o artigo 23 da LINDB, que prevê uma regra de transição quando houver orientação ou interpretação nova.
- O entendimento adotado foi no sentido de que, ao trazer a coisa julgada progressiva, o CPC/2015 privilegiou a **efetividade da prestação jurisdicional e a duração razoável do processo**. *"No caso dos autos, a decisão que reformou a sentença e concedeu a apelação no mandado de segurança coletivo deu-se na vigência do CPC de 2015, assim como seu trânsito em julgado, quando não mais vigorava o princípio da unicidade de julgamento", sendo "plenamente possível a execução do capítulo da sentença que trata do direito de exclusão do ICMS sobre PIS e COFINS"*.





04

O QUE PODEMOS CONCLUIR

APLICABILIDADE DA MODULAÇÃO DE EFEITOS EM PROCESSOS TRIBUTÁRIOS NO STF

- **Pontos observados:**
 - Crescente número de ações individuais ajuizadas após a afetação dos temas à sistemática de repercussão geral;
 - Fazenda Nacional passou a defender que o marco temporal para a modulação deveria ser a data do reconhecimento da repercussão geral.
 - A modulação dos efeitos temporais da decisão tem origem na proteção da confiança do contribuinte, mas, atualmente, é aplicada com vistas a evitar um alegado desequilíbrio orçamentário, diante da queda/supressão da arrecadação tributária, que, jamais, foi critério legal, quanto ao menos constitucional, para emprego da técnica.
 - O argumento de potencial dano aos cofres públicos é para atribuir efeitos prospectivos às decisões. Normalmente, busca-se inserir esse potencial dano como razão de excepcional interesse social, previsto como hipótese que justificaria tanto a modulação de efeitos da decisão de inconstitucionalidade quanto a superação para frente de precedente.
- **Efeito indesejado:** inconstitucionalidade útil.

“Está ficando muito fácil editar diplomas legais à margem da Constituição Federal, porque depois, em passo seguinte, há o concerto do Supremo; mas concerto não com ‘s’, o concerto com ‘c’. Dá-se, naquele período, o dito pelo não dito, salva-se a lei em detrimento da Carta da República, como se esta tivesse ficado em suspenso no período, não vigorasse no território nacional. E me assusta muito que se vem, passo a passo, generalizando o instituto da modulação [...].”

[...] Fico a imaginar em que caso se deixará de modular a decisão, se, num caso em que houve o desrespeito flagrante, frontal à Constituição, mais do que isso, a reiterados pronunciamentos do Supremo, é implementada a modulação.” (Voto do Ministro Marco Aurélio na ADI n.º 4.481/PR, 11 de março de 2015. Dje n.º 92/2015, maio 2015)

COISA JULGADA PARCIAL NO STJ

- A partir do entendimento do STJ, verifica-se a possibilidade de formação parcial e progressiva da coisa julgada em matéria tributária, a existência de cumprimento provisório e definitivo no mesmo processo e a existência de múltiplas ações rescisórias com objetos diferentes e estabilizados pela coisa julgada também de forma progressiva.
- **Efeitos:**
 - i. Eventuais questionamentos da Fazenda Nacional no âmbito do cumprimento de sentença em razão de decurso de prazo prescricional;
 - ii. Mudança do termo inicial para o prazo decadencial para o ajuizamento da ação rescisória;
 - iii. Início de cumprimento (provisório e definitivo) em momentos diferenciados.

AUTORES



COUNSEL
TRIBUTÁRIO

**CAROLINA CANTARELLE
FERRARO**

RIO DE JANEIRO +55 21 2127 4290
CCANTARELLE@MAYERBROWN.COM



ASSOCIADO
TRIBUTÁRIO

CAIO MENEZES GRAÇA

RIO DE JANEIRO +55 21 2127 1642
CGRACA@MAYERBROWN.COM



ASSOCIADA
TRIBUTÁRIO

HELOISA DANNO

SÃO PAULO +55 11 2504 4262
HDANNO@MAYERBROWN.COM



TAUIL | CHEQUER

MAYER | BROWN