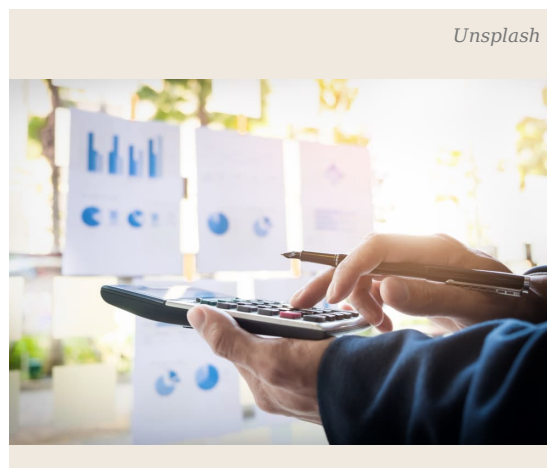


Modulação de efeitos em matéria tributária

10/08/2025

O Supremo Tribunal Federal, quando do exercício de sua missão precípua de guardião da Magna Carta, rotineiramente é instado a se manifestar a respeito da constitucionalidade/compatibilidade de um determinado ato normativo instituidor de um tributo em face da Constituição.

Os efeitos decorrentes de uma decisão pela inconstitucionalidade de um ato normativo instituidor de um tributo, via de regra, retroagem até o momento da instituição do precitado tributo no ordenamento jurídico pátrio; gerando, por conseguinte, a invalidade da cobrança/exigência de tal tributo tanto no âmbito administrativo quanto judicial, bem como a possibilidade (obedecida a questão do prazo prescricional) de repetição do indébito para aqueles sujeitos à prévios pagamentos indevidos.



O órgão de cúpula do Poder Judiciário pátrio pode adotar, em caráter excepcional e com supedâneo na análise conjunta do artigo 27 da Lei nº 9.868/99 c/c o § 3º do artigo 927 do Código de Processo Civil, a denominada “modulação de efeitos” compreendida — em apertada síntese — como a delimitação de um determinado marco temporal a partir do qual uma decisão pela inconstitucionalidade de um tributo passará a produzir efeitos relativamente aos “sujeitos de direito” envolvidos.

Entendo, a partir da interpretação da precitada “legislação de regência” e em razão da excepcionalidade da medida, que a adoção da “modulação de efeitos” pelo STF quando da solução de um litígio envolvendo a temática fiscal deve obediência a dois vetores fundamentais, quais sejam: 1) princípio da previsibilidade; e 2) princípio da segurança jurídica.

Reputo importante enfatizar também, antes de analisar dois casos concretos envolvendo o assunto sob análise, que o argumento fazendário baseado no impacto orçamentário não pode se constituir — isoladamente — em fundamento para adoção da “modulação de efeitos”; sob pena, em uma situação limítrofe e com amparo perene no efeito nefasto incidente sobre os cofres públicos, de tornar letra morta o direito à repetição do indébito tributário e o direito à não sujeição a uma tributação claramente inconstitucional.

Ofensa à segurança jurídica

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos e quando do julgamento do Tema 1.048 da repercussão geral, concluiu pela constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de

cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). O Pretório Excelso, ao desconsiderar por completo a existência de prévio entendimento jurisprudencial consolidado em sentido diametralmente oposto advindo do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.638.772/SC, REsp 1.629.001/SC e REsp 1.624.297/RS) com a consequente não modulação dos efeitos da mencionada decisão, incorreu em evidente afronta ao já aludido princípio da previsibilidade no âmbito da atividade econômica.

O mesmo Pretório Excelso, desta feita quando do julgamento a respeito da constitucionalidade da incidência do ITCMD nas hipóteses descritas nas alíneas “a” e “b” do inciso III do § 1º do artigo 155 da CF/88 (doador com domicílio ou residência no exterior ou *de cujus* que possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior), concluiu pela inconstitucionalidade de tal incidência pela ausência de lei complementar específica; “inconstitucionalidade” esta (dada a modulação de efeitos adotada quando do julgamento final do RE 851.108/SP) formalmente reconhecida para fins de produção dos regulares efeitos somente a partir da data de publicação do respectivo acórdão de mérito — somente a partir de 20/4/2021.

Reconheceu-se (como única ressalva a tal modulação de efeitos) a possibilidade de decretação da precitada inconstitucionalidade para as ações judiciais pendentes de conclusão até a referida data. A não extensão de tal ressalva também para os processos administrativos tributários devidamente instaurados antes de 20/4/2021 (com o evidente enfraquecimento do contraditório e da ampla defesa no bojo do processo administrativo tal como estatuído no inciso LV do artigo 5º da CF/88) implicou em clara ofensa ao magno princípio da segurança jurídica.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-ago-10/modulacao-de-efeitos-em-materia-tributaria/>

Spacca

