



UNIVERSIDADE
ESTADUAL de LONDRINA

MATHEUS GONZALES SATO

**A MODULAÇÃO DE EFEITOS NA FORMAÇÃO DE
PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS VINCULANTES PELO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E O PRINCÍPIO DA
SEGURANÇA JURÍDICA:
DÉFICITS ESTRUTURAIS E PROPOSTA DE CRITÉRIOS DE
LEGITIMIDADE NO SISTEMA CONSTITUCIONAL
BRASILEIRO**

MATHEUS GONZALES SATO

**A MODULAÇÃO DE EFEITOS NA FORMAÇÃO DE
PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS VINCULANTES PELO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E O PRINCÍPIO DA
SEGURANÇA JURÍDICA:
DÉFICITS ESTRUTURAIS E PROPOSTA DE CRITÉRIOS DE
LEGITIMIDADE NO SISTEMA CONSTITUCIONAL
BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Universidade Estadual de Londrina - UEL, como
requisito parcial para a obtenção do título de
Mestre em Direito Negocial.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Alberto Pereira Ribeiro

Londrina
2026

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor, através do Programa de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da UEL

Sato, Matheus Gonzales.

A MODULAÇÃO DE EFEITOS NA FORMAÇÃO DE PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS VINCULANTES PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA : DÉFICITS ESTRUTURAIS E PROPOSTA DE CRITÉRIOS DE LEGITIMIDADE NO SISTEMA CONSTITUCIONAL BRASILEIRO / Matheus Gonzales Sato. - Londrina, 2026. 151 f.

Orientador: Luiz Alberto Pereira Ribeiro.

Dissertação (Mestrado em Direito Negocial) - Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial, 2026.

Inclui bibliografia.

1. Segurança jurídica - Tese. 2. Precedentes vinculantes - Tese. 3. Modulação de efeitos - Tese. 4. Relações negociais - Tese. I. Ribeiro, Luiz Alberto Pereira . II. Universidade Estadual de Londrina. Centro de Estudos Sociais Aplicados. Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial. III. Título.

CDU 34

MATHEUS GONZALES SATO

**A MODULAÇÃO DE EFEITOS NA FORMAÇÃO DE
PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS VINCULANTES PELO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E O PRINCÍPIO DA
SEGURANÇA JURÍDICA:
DÉFICITS ESTRUTURAIS E PROPOSTA DE CRITÉRIOS DE
LEGITIMIDADE NO SISTEMA CONSTITUCIONAL
BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Universidade Estadual de
Londrina - UEL, como requisito parcial para a
obtenção do título de Mestre em Direito
Negocial.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Orientador Dr. Luiz Alberto Pereira
Ribeiro
Universidade Estadual de Londrina - UEL

Prof. Dr. Luiz Fernando Bellinetti
Universidade Estadual de Londrina - UEL

Prof. Paulo Henrique Guilman Tanizawa
Pontifícia Universidade Católica do Paraná -
PUCPR

Londrina, 22 de julho de 2026.

“O santo do dia a dia santifica seu dia de trabalho, vive santamente durante toda a semana e em tudo o que faz imprime o selo da santidade. Alegrias e tristezas, trabalhos e descanso, orações, palavras e conduta: executa tudo extraordinariamente bem, por amor, isto é, santamente.”
Pe. José Kentenich

AGRADECIMENTOS

A Deus e à Mãezinha, que sustentaram cada passo desta caminhada e que, nos momentos de dúvida e cansaço, foram a certeza serena que me faltava. Sem essa fé, nada disto teria sido possível.

À minha esposa, Maria Gabriela, companheira de todas as horas e porto de todos os dias. Teu amor, tua paciência e teu incentivo foram o alicerce silencioso deste trabalho, cada página que aqui se conclui carrega também um pouco de ti.

À minha filha, Maria Isabel, presente maior de nossas vidas e luz que dá sentido a tudo. É por ti que sigo, todos os dias, querendo ser melhor.

Aos meus pais, Akira e Aleçandra, e ao meu irmão, Thomas, alicerces da pessoa que me tornei. A vocês devo o exemplo e o amor que me acompanha aonde quer que eu vá. Este trabalho também é de vocês.

Aos colegas do escritório, pela parceria de cada dia, em especial a José Roberto Balan Nassif – sócio, sogro e companheiro, cuja presença é ensinamento constante, a André Luiz Gardiano e a Denise Souza Escobar, pela confiança, pela paciência com minhas ausências e pelo convívio que me faz crescer como profissional e como pessoa.

Ao meu parceiro de mestrado, João Almeida, pela amizade que nasceu no caminho e o tornou mais leve. Dividir contigo as angústias e as pequenas vitórias desta jornada foi um dos seus melhores presentes.

Ao meu orientador, Luiz Alberto, pela orientação, pela generosidade em partilhar o saber e pela confiança que depositou nesta pesquisa, mesmo quando eu duvidava dela. Suas palavras deram rumo a este trabalho.

Aos demais amigos e familiares, que de perto ou de longe torceram por mim, celebraram cada etapa e compreenderam, com carinho, as ausências que o estudo exigiu.

À Universidade Estadual de Londrina pela formação sólida e pela estrutura que tornaram este estudo possível, gratidão pela oportunidade de aprender e de crescer.

Por fim, mas não menos importante, ao Padre José Kentenich e ao Movimento Apostólico de Schoenstatt, pela pedagogia de vida que me ensina, dia após dia, a caminhar rumo à minha melhor versão. Foi na escola da autoeducação e do ideal pessoal que aprendi a transformar esforço em vínculo e trabalho em oferta, e é esse espírito que também sustenta cada linha desta pesquisa.

SATO, Matheus Gonzales. **A modulação de efeitos na formação de precedentes tributários vinculantes pelo Supremo Tribunal Federal e o princípio da segurança jurídica**: déficits estruturais e proposta de critérios de legitimidade no sistema constitucional brasileiro. 2026. 151 f. Trabalho de Dissertação (Direito Negocial), Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Estadual de Londrina, Londrina, 2026.

RESUMO

A consolidação do sistema de precedentes vinculantes atribuiu ao Supremo Tribunal Federal papel central na estabilização da interpretação constitucional em matéria tributária, contexto em que a modulação de efeitos das decisões passou a disciplinar as consequências temporais das declarações de inconstitucionalidade e a transição entre entendimentos jurisprudenciais. A pesquisa analisa em que medida a modulação de efeitos, na formação de precedentes tributários vinculantes, pode compatibilizar a evolução jurisprudencial com o princípio da segurança jurídica, mediante a identificação de critérios objetivos de legitimidade. Adota-se abordagem qualitativa, com método dedutivo, por meio de pesquisa bibliográfica e análise documental de precedentes paradigmáticos do Supremo Tribunal Federal, notadamente o RE 574.706 e seus embargos de declaração, o RE 718.874, o RE 1.187.264 e a ADI 5469. A reconstrução argumentativa das decisões evidencia quatro déficits estruturais na jurisprudência do Tribunal: ausência de deliberação expressa sobre a modulação em pelo menos um dos casos analisados; fundamentação genérica quanto à confiança legítima a ser protegida; influência determinante do argumento fiscal no resultado da modulação, sem submissão a parâmetros jurídicos estruturados; e desconsideração dos efeitos da decisão sobre as relações negociais estruturadas com base no regime tributário anterior. A partir desse diagnóstico, propõem-se seis critérios para a legitimação da modulação em precedentes tributários, organizados em critérios de incidência (alteração jurisprudencial relevante e demonstração objetiva de confiança legítima, inclusive em sua dimensão negocial) e critérios de legitimidade (fundamentação qualificada e específica; vedação ao argumento fiscal como fundamento autônomo; observância da isonomia, com marco temporal correspondente ao ato tributário relevante; e preservação da estabilidade das relações negociais). Conclui-se que a modulação de efeitos, compreendida como técnica de estabilização dinâmica do precedente, é instrumento constitucionalmente adequado para compatibilizar evolução jurisprudencial e segurança jurídica, desde que aplicada segundo esses parâmetros; na ausência deles, converte-se em fonte adicional de incerteza, fonte adicional de incerteza, comprometendo a previsibilidade que deveria assegurar.

Palavras-chave: Segurança jurídica; Precedentes vinculantes; Modulação de efeitos; Proteção da confiança; Relações negociais.

SATO, Matheus Gonzales. **The modulation of effects in the formation of binding tax precedents and the principle of legal certainty:** structural deficits and a proposal for legitimacy criteria within the Brazilian constitutional system. 2026. 151 p. Master's Thesis (Business Law), Center for Applied Social Sciences, State University of Londrina, Londrina, 2026.

ABSTRACT

The consolidation of the system of binding precedents has assigned the Brazilian Federal Supreme Court (*Supremo Tribunal Federal*) a central role in stabilizing constitutional interpretation in tax matters, a context in which the modulation of effects (*modulação de efeitos*) of judicial decisions came to govern the temporal consequences of declarations of unconstitutionality and the transition between successive judicial understandings. This research analyzes to what extent the modulation of effects, in the formation of binding tax precedents, may reconcile jurisprudential evolution with the principle of legal certainty, through the identification of objective criteria of legitimacy. The study adopts a qualitative approach and a deductive method, based on bibliographical research and documentary analysis of leading decisions of the Federal Supreme Court, notably RE 574.706 and its declaratory appeals, RE 718.874, RE 1.187.264, and ADI 5469. The argumentative reconstruction of these decisions reveals four structural deficits in the Court's case law: the absence of express deliberation on modulation in at least one of the cases analyzed; generic reasoning regarding the legitimate expectations to be protected; the determining influence of fiscal impact arguments on the outcome of modulation, without submission to structured legal parameters; and the failure to consider the effects of the decision on business relations structured under the previously applicable tax regime. Drawing on this diagnosis, six criteria are proposed for the legitimation of modulation in binding tax precedents, organized into threshold criteria (a relevant jurisprudential shift and the objective demonstration of legitimate expectations, including their dimension in business relations) and legitimacy criteria (qualified and specific reasoning; prohibition of fiscal impact as an autonomous ground; observance of equality, with the temporal marker corresponding to the relevant tax act; and preservation of the stability of business relations). The research concludes that the modulation of effects, understood as a technique of dynamic stabilization of the precedent, is a constitutionally adequate instrument for reconciling jurisprudential evolution and legal certainty, provided it is applied according to these parameters; in their absence, it becomes an additional source of uncertainty.

Keywords: Legal certainty; Binding precedents; Modulation of effects; Protection of legitimate expectations; Business relations

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
CF	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPC	Código de Processo Civil
CPRB	Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta
CTN	Código Tributário Nacional
FUNRURAL	Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação
LINDB	Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro
PIS	Programa de Integração Social
REsp	Recurso Especial
RE	Recurso Extraordinário
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça

LISTA DE TABELAS

Tabela 1, Funções da modulação de efeitos e seus vetores estruturais.....	79
Tabela 2, Precedentes selecionados para análise	86
Tabela 3, Comparação dos precedentes do STF quanto aos fundamentos relacionados à modulação de efeitos	99
Tabela 4, Modelo sistematizado de aplicação da modulação de efeitos em precedentes tributários.....	130

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 PRECEDENTES JUDICIAIS E O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA	14
1.1 O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO E A NECESSIDADE DE ESTABILIDADE JURÍDICA	16
1.2 SEGURANÇA JURÍDICA COMO PRINCÍPIO ESTRUTURANTE DO ESTADO CONSTITUCIONAL	19
1.3 DIMENSÕES DA SEGURANÇA JURÍDICA: CERTEZA, ESTABILIDADE, PREVISIBILIDADE E PROTEÇÃO DA CONFIANÇA	21
1.4 PRECEDENTES JUDICIAIS NO DIREITO PROCESSUAL BRASILEIRO	26
1.5 PRECEDENTES COMO INSTRUMENTO DE CONCRETIZAÇÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA	36
1.6 MUDANÇA JURISPRUDENCIAL E O PROBLEMA DOS EFEITOS TEMPORAIS	41
1.7 A SEGURANÇA JURÍDICA TRIBUTÁRIA E ESTABILIDADE DAS RELAÇÕES NEGOCIAIS	47
2 PRECEDENTES VINCULANTES E MODULAÇÃO DE EFEITOS NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL	52
2.1 PRECEDENTES VINCULANTES NA JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL BRASILEIRA	54
2.2 FUNDAMENTOS NORMATIVOS DA MODULAÇÃO DE EFEITOS	59
2.3 A MODULAÇÃO COMO TÉCNICA DECISÓRIA	63
2.4 AS DIFERENTES FUNÇÕES ATRIBUÍDAS À MODULAÇÃO	69
2.4.1 Proteção da confiança legítima	70
2.4.2 Transição jurisprudencial	72
2.4.3 Gestão de impacto econômico	75
2.4.4 Coerência sistêmica	77
3 ANÁLISE CRÍTICA DA MODULAÇÃO EM PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS DO STF	82
3.1 CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS CASOS	85
3.2 O ICMS NA BASE DO PIS/COFINS, RE 574.706	86
3.3 MODULAÇÃO E MARCO TEMPORAL, EMBARGOS NO RE 574.706	88
3.4 MUDANÇA JURISPRUDENCIAL E CONFIANÇA LEGÍTIMA, RE 718.874	91
3.5 ASSIMETRIA DA MODULAÇÃO E DECISÃO PRÓ-FISCO, RE 1.187.264 (CPRB)	94
3.6 MODULAÇÃO NO CONTROLE CONCENTRADO, ADI 5469	96
3.7 ANÁLISE COMPARATIVA DOS PRECEDENTES	99

4 LIMITES E CRITÉRIOS PARA A APLICAÇÃO DA MODULAÇÃO DE EFEITOS

102

4.1 PARÂMETROS CONSTITUCIONAIS PARA A MODULAÇÃO	103
4.2 CRITÉRIOS NA DOUTRINA PARA MODULAÇÃO.....	106
4.3 PROPOSTA DE CRITÉRIOS PARA A LEGITIMAÇÃO DA MODULAÇÃO EM PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS.....	114
4.3.1 Critério 1, Existência de alteração jurisprudencial relevante	116
4.3.2 Critério 2, Demonstração objetiva de confiança legítima	118
4.3.3 Critério 3, Fundamentação qualificada e específica.....	119
4.3.4 Critério 4, Vedação à modulação baseada exclusivamente em impacto fiscal	120
4.3.5 Critério 5, Observância da isonomia	122
4.3.6 Critério 6, Preservação da estabilidade das relações negociais	123
4.4 A MODULAÇÃO COMO TÉCNICA DE ESTABILIZAÇÃO DINÂMICA DO PRECEDENTE.....	125
4.5 MODELO DE APLICAÇÃO: ESTRUTURA SEQUENCIAL DE VERIFICAÇÃO	129
CONCLUSÃO	135
REFERÊNCIAS.....	139

INTRODUÇÃO

A consolidação do sistema de precedentes vinculantes no ordenamento jurídico brasileiro representa uma das transformações mais significativas na dinâmica decisória do Poder Judiciário nas últimas décadas. A ampliação das técnicas de controle concentrado de constitucionalidade, o fortalecimento da repercussão geral e a sistematização promovida pelo Código de Processo Civil conferiram ao Supremo Tribunal Federal papel estruturante na estabilização da interpretação constitucional. Em matéria tributária, essa centralidade decisória assume relevância ainda mais sensível, em razão da incidência direta da tributação sobre a esfera patrimonial dos contribuintes e sobre a organização das atividades econômicas.

Nesse contexto, a formação de precedentes tributários vinculantes passou a desempenhar função determinante na definição do alcance das normas constitucionais e infraconstitucionais que disciplinam o poder de tributar. A consolidação de entendimentos jurisprudenciais, contudo, não elimina o dinamismo próprio do direito constitucional. Ao contrário, a evolução interpretativa constitui fenômeno inerente à jurisdição constitucional, seja em razão da mutabilidade das circunstâncias sociais, seja em decorrência de novas leituras hermenêuticas da Constituição.

É precisamente nesse ponto que emerge a tensão central que orienta a presente pesquisa. A mudança de orientação do Supremo Tribunal Federal pode gerar impactos patrimoniais expressivos, reconfigurar expectativas legitimamente formadas e afetar a estabilidade das relações negociais estruturadas com base em entendimento anteriormente consolidado, tensão que se torna especialmente aguda quando a evolução interpretativa incide sobre matéria tributária.

A técnica da modulação de efeitos das decisões surge, nesse cenário, como instrumento destinado a disciplinar as consequências temporais das declarações de inconstitucionalidade e a administrar a transição entre orientações jurisprudenciais. Não se trata apenas de técnica acessória, mas de verdadeiro mecanismo de gestão da temporalidade do direito. Todavia, sua utilização suscita questionamentos relevantes quanto à sua legitimidade constitucional, aos seus limites estruturais e à existência, ou não, de critérios objetivos que orientem sua aplicação na formação de precedentes, especialmente no âmbito tributário.

Diante desse cenário, a pesquisa parte do seguinte problema: em que medida a modulação de efeitos, na formação de precedentes tributários vinculantes pelo Supremo Tribunal Federal, pode compatibilizar a evolução jurisprudencial com o princípio da segurança jurídica, mediante a aplicação de critérios estruturais relacionados à proteção da confiança legítima, à isonomia e à coerência do sistema constitucional tributário brasileiro?

Sustenta-se como hipótese que a modulação de efeitos constitui técnica constitucionalmente legítima de estabilização dinâmica do precedente, desde que aplicada segundo critérios estruturais claros, organizados em dois planos complementares: critérios de incidência e critérios de legitimidade. Na ausência desses parâmetros, a modulação tende a se converter em instrumento de discricionariedade decisória, comprometendo a integridade do sistema e a estabilidade das relações jurídicas.

A relevância do tema transcende a dimensão estritamente processual da técnica de modulação. No âmbito do Direito Negocial, a previsibilidade das consequências tributárias constitui elemento estruturante da racionalidade econômica, influenciando decisões de investimento, celebração de contratos e alocação de riscos empresariais, o que evidencia a pertinência da investigação também sob a perspectiva da estabilidade das relações patrimoniais.

Metodologicamente, adota-se abordagem qualitativa, orientada pelo método dedutivo, mediante pesquisa bibliográfica e análise documental de precedentes paradigmáticos do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. Foram examinadas decisões relevantes, como o RE 574.706 e seus embargos de declaração, o RE 718.874, o RE 1.187.264 e a ADI 5469, com reconstrução argumentativa de suas fundamentações e avaliação de sua compatibilidade com o princípio da segurança jurídica.

A dissertação se organiza em quatro capítulos, estruturados de forma progressiva e articulada com o problema de pesquisa.

O Capítulo 1 examina a relação entre os precedentes judiciais e o princípio da segurança jurídica no âmbito do sistema constitucional tributário brasileiro. Parte-se da compreensão do sistema tributário como estrutura normativa coerente, fundada na unidade constitucional, para delimitar as dimensões objetiva e subjetiva da segurança

jurídica, com a análise da exigência de estabilidade e previsibilidade normativa e da proteção da confiança legítima dos contribuintes. Em seguida, estuda-se o regime dos precedentes judiciais no direito processual brasileiro e sua função de concretização da segurança jurídica, bem como o problema dos efeitos temporais da mudança jurisprudencial, destacando-se, ao final, os reflexos da previsibilidade tributária sobre a organização das relações negociais.

O Capítulo 2 se dedica à análise do regime jurídico dos precedentes vinculantes no ordenamento brasileiro, com especial enfoque na atuação do Supremo Tribunal Federal. São examinados os fundamentos normativos da vinculação, a estrutura da *ratio decidendi*, as técnicas de superação de precedentes e a função institucional do Tribunal na consolidação da jurisprudência constitucional. Nesse contexto, aborda-se a modulação de efeitos como técnica decisória de transição normativa, investigando seus fundamentos, sua natureza jurídica e suas funções estruturais.

O Capítulo 3 desenvolve a análise crítica de precedentes tributários paradigmáticos do Supremo Tribunal Federal, selecionados a partir de critérios objetivos de relevância e impacto sistêmico. A partir da reconstrução argumentativa das decisões, busca-se avaliar a fundamentação da modulação de efeitos, a presença, ou ausência, de critérios objetivos e a compatibilidade das decisões com o princípio da segurança jurídica, especialmente quanto à proteção da confiança legítima, à preservação da isonomia e à consideração dos efeitos sobre as relações negociais.

Por fim, o Capítulo 4 propõe critérios estruturais para a aplicação da modulação de efeitos na formação de precedentes tributários vinculantes. Com base na análise teórica e empírica desenvolvida nos capítulos anteriores, são identificados os parâmetros constitucionais que condicionam a técnica e propostos os critérios de legitimidade organizados nos dois planos anunciados na hipótese. A seção conclusiva apresenta a modulação como técnica de estabilização dinâmica do precedente e um modelo operacional de aplicação sequencial, testado retroativamente sobre os casos analisados no Capítulo 3.

Pretende-se, ao final, contribuir para o desenvolvimento da dogmática constitucional tributária, oferecendo parâmetros estruturais que reforcem a coerência, a previsibilidade e a integridade do sistema de precedentes vinculantes, com reflexos

diretos sobre a segurança jurídica dos contribuintes e a estabilidade das relações negociais.

1 PRECEDENTES JUDICIAIS E O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

A segurança jurídica ocupa posição central na estrutura do Estado de Direito, constituindo elemento indispensável para a previsibilidade das relações jurídicas e para a estabilidade do ordenamento jurídico. No âmbito do sistema constitucional brasileiro, esse princípio desempenha papel particularmente relevante no campo do direito tributário, no qual a previsibilidade das normas e a estabilidade das interpretações jurídicas são condições essenciais para o adequado planejamento das atividades econômicas e para a preservação da confiança dos contribuintes na atuação estatal.¹

A complexidade do sistema tributário brasileiro, aliada à intensa litigiosidade que caracteriza as relações entre Fisco e contribuintes, faz com que o Poder Judiciário desempenhe papel decisivo na definição do conteúdo e do alcance das normas tributárias. Sob este cenário, as decisões judiciais, especialmente aquelas proferidas pelos tribunais superiores, assumem significativa relevância para a estabilização da interpretação do direito e para a uniformização da aplicação das normas jurídicas. A atuação jurisdicional passa, pois, a desempenhar função estruturante na concretização da segurança jurídica, na medida em que contribui para reduzir a incerteza interpretativa e promover maior previsibilidade na aplicação do direito.

É nesse cenário que ganha destaque o sistema de precedentes judiciais, especialmente a partir das transformações introduzidas pelo Código de Processo Civil, que buscou fortalecer mecanismos voltados à uniformização da jurisprudência e à estabilização das decisões judiciais. Ao estabelecer a necessidade de observância de determinados precedentes qualificados, o ordenamento processual brasileiro passou a atribuir maior relevância à coerência e à estabilidade da jurisprudência, aproximando-se, ainda que com características próprias, de modelos tradicionais de sistemas jurídicos que conferem maior força vinculante às decisões judiciais.

A consolidação de um sistema de precedentes vinculantes encontra estreita relação com o princípio da segurança jurídica. Ao promover maior estabilidade e

¹ TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica**: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 186-187. Para o autor, a segurança jurídica tem por finalidade proteger expectativas de confiança legítima nos atos de criação ou de aplicação de normas, mediante certeza jurídica, estabilidade do ordenamento e confiabilidade na efetividade dos direitos e liberdades, assegurada como direito público fundamental.

uniformidade na interpretação do direito, os precedentes contribuem para reduzir a imprevisibilidade das decisões judiciais e assegurar tratamento isonômico a situações jurídicas equivalentes. A observância de precedentes qualificados permite que jurisdicionados e operadores do direito possam orientar suas condutas com base em parâmetros interpretativos mais estáveis, reforçando a confiança no sistema jurídico e favorecendo a previsibilidade das decisões judiciais.

Entretanto, a própria dinâmica do direito exige que a jurisprudência permaneça aberta à evolução interpretativa. Mudanças sociais, econômicas e institucionais, bem como a necessidade de revisão de entendimentos anteriormente consolidados, podem conduzir os tribunais à superação de precedentes estabelecidos. A alteração de orientação jurisprudencial, embora muitas vezes necessária para o aperfeiçoamento do direito, pode gerar tensões relevantes com o princípio da segurança jurídica, sobretudo quando decisões judiciais passam a produzir efeitos retroativos capazes de afetar relações jurídicas constituídas sob a égide de entendimento anteriormente consolidado.

Sob esta ótica, surge a necessidade de mecanismos capazes de compatibilizar a evolução da jurisprudência com a preservação da estabilidade das relações jurídicas. Entre esses instrumentos, destaca-se a modulação de efeitos das decisões judiciais, técnica decisória que permite aos tribunais limitar os efeitos temporais de determinadas decisões, especialmente em hipóteses nas quais a aplicação retroativa do novo entendimento poderia comprometer a segurança jurídica ou gerar impactos sistêmicos relevantes.

A modulação de efeitos assume especial relevância no âmbito da jurisdição constitucional tributária, em que decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal frequentemente possuem elevado impacto econômico e institucional. A delimitação dos efeitos temporais dessas decisões revela-se, portanto, elemento fundamental para equilibrar, de um lado, a necessidade de assegurar a supremacia da Constituição e, de outro, a preservação da confiança legítima e da estabilidade das relações jurídicas.

Diante desse panorama, torna-se necessário examinar de que modo o princípio da segurança jurídica se relaciona com o sistema de precedentes judiciais e como a técnica da modulação de efeitos pode atuar como instrumento de compatibilização

entre estabilidade e evolução jurisprudencial. Para tanto, este capítulo analisa inicialmente o papel da segurança jurídica no sistema constitucional tributário, abordando suas dimensões estruturais e sua função na estabilização das relações jurídicas. Em seguida, examina-se a relação entre segurança jurídica e estabilidade das decisões judiciais, bem como o papel dos precedentes judiciais no direito processual brasileiro como instrumentos de promoção da previsibilidade e da coerência do sistema jurídico. Por fim, discute-se o problema das mudanças jurisprudenciais e seus efeitos temporais, questão que conduz diretamente à análise da modulação de efeitos das decisões judiciais como mecanismo destinado a compatibilizar a evolução da jurisprudência com a preservação da segurança jurídica.

1.1 O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO E A NECESSIDADE DE ESTABILIDADE JURÍDICA

O sistema constitucional tributário brasileiro deve ser compreendido como um subsistema normativo integrado à Constituição, cuja racionalidade decorre da articulação entre normas que disciplinam o poder de tributar, estabelecem limites à atuação estatal e asseguram garantias aos contribuintes. Não se trata de um conjunto disperso de disposições, mas de uma estrutura organizada que exige interpretação unitária e coerente.²

A noção de sistema, pois, revela-se fundamental. Conforme leciona Paulo de Barros Carvalho, sistema pode ser compreendido “como o objeto formado de porções que se vinculam debaixo de um princípio unitário ou como a composição de partes orientadas por um vetor comum”³. Tal definição evidencia que o direito não se apresenta como um amontoado de normas isoladas, mas como um conjunto estruturado, orientado por elementos de coesão e unidade.

Essa concepção encontra correspondência em distintas tradições teóricas. Na perspectiva normativista, o sistema jurídico é concebido como estrutura hierarquizada, na qual as normas inferiores retiram sua validade das superiores, culminando na Constituição como fundamento último, o que reforça a ideia de unidade e coerência

² TORRES, Heleno Taveira. **Op. cit.**, p. 100-103.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2021, p. 141.

internas do direito.⁴ Em perspectiva complementar, o sistema jurídico não se reduz a um conjunto de regras, mas incorpora também princípios e padrões interpretativos que exigem aplicação coerente com o conjunto do ordenamento. Como observa Aurora Tomazini, o ordenamento corresponde a "um conjunto estruturado de normas jurídicas dispostas de acordo com um vetor comum"⁵, razão pela qual os dois termos são frequentemente utilizados como equivalentes. O que importa, para os fins da presente pesquisa, é que o sistema não apenas organiza normas, mas lhes atribui coerência, e que essa coerência se realiza ou se frustra precisamente na dimensão interpretativa, pois a estabilidade do sistema tributário depende não apenas da positivação das normas, mas da consistência e da previsibilidade com que são interpretadas e aplicadas ao longo do tempo.

A compreensão do direito como sistema encontra sua formulação mais influente, na teoria brasileira, na obra de Lourival Vilanova. Ao conceber o direito positivo como um sistema de proposições prescritivas logicamente estruturadas, o autor demonstra que o ordenamento não é simples agregado de normas, mas totalidade ordenada cuja unidade decorre de relações sintáticas e hierárquicas entre seus elementos.⁶ É dessa matriz teórica que deriva a noção, hoje consolidada na doutrina tributária, de que o sistema constitucional tributário constitui um todo dotado de coerência interna, e não mera justaposição de dispositivos sobre a tributação.

Essa concepção sistemática projeta-se diretamente sobre a exigência de estabilidade. Geraldo Ataliba, ao analisar os fundamentos constitucionais da segurança jurídica, identifica-a como expressão de um conjunto de garantias que asseguram a estabilidade das relações jurídicas, entre as quais a legalidade, a proteção do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada, e a universalidade da jurisdição.⁷ A segurança jurídica, nessa leitura, não é valor externo ao sistema tributário, mas decorrência da própria forma como a Constituição estrutura o poder de tributar e seus limites.

⁴ Kelsen, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 8. ed. Trad. João Baptista Machado. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009, p. 216-217.

⁵ CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2019, p. 652.

⁶ VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977. p. 179.

⁷ ATALIBA, Geraldo. **República e Constituição**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 181.

A função do direito de conferir estabilidade às relações sociais é sintetizada por Alfredo Augusto Becker na fórmula segundo a qual cabe ao direito conferir certeza à incerteza das relações sociais.⁸ Tércio Sampaio Ferraz Junior, na mesma direção, identifica na certeza e na igualdade os elementos primordiais da segurança jurídica, compreendida como a determinação permanente dos efeitos que o ordenamento jurídico atribui às condutas.⁹ Tais contribuições convergem para o ponto que orienta esta pesquisa: a estabilidade do sistema constitucional tributário não se esgota na positivação das normas, mas depende da previsibilidade e da consistência com que são interpretadas e aplicadas ao longo do tempo.

No âmbito tributário, essa lógica se manifesta de forma ainda mais evidente. O sistema constitucional tributário constitui um subsistema específico, formado por normas inseridas na Constituição que regulam a instituição, a cobrança e a limitação dos tributos. Trata-se de um conjunto normativo dotado de unidade própria, mas inserido no sistema jurídico mais amplo.

Consoante Paulo de Barros Carvalho:

[...] o subsistema constitucional tributário realiza as funções do todo, dispondo sobre os poderes capitais do Estado, no campo da tributação, ao lado de medidas que asseguram as garantias imprescindíveis à liberdade das pessoas, diante daqueles poderes. Empreende, na trama normativa, uma construção harmoniosa e conciliadora, que visa a atingir o valor supremo da certeza, pela segurança das relações jurídicas que se estabelecem entre Administração e administrados. E, ao fazê-lo, enuncia normas que são verdadeiros princípios, tal o poder aglutinante de que são portadoras, permeando, penetrando e influenciando um número inominável de outras regras que lhe são subordinadas.¹⁰

Essa afirmação evidencia que a segurança jurídica não é elemento externo ao sistema tributário, mas um de seus objetivos estruturantes. O sistema constitucional tributário não apenas organiza o exercício do poder de tributar, mas também busca assegurar estabilidade, previsibilidade e proteção aos contribuintes.

Nesse sentido, o sistema constitucional tributário se estrutura por meio de diferentes categorias normativas, que incluem normas de competência, normas estruturais e normas de limitação ao poder de tributar. Essa organização garante que a atividade tributária estatal seja exercida dentro de parâmetros previamente

⁸ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007, p. 79-80.

⁹ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Segurança jurídica e normas gerais tributárias. **Revista de Direito Tributário**, n. 17-18, 1981, p. 51-56.

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Op. cit.**, p. 159.

definidos, reforçando a coerência e a estabilidade do sistema jurídico como um todo.

Dessa forma, a segurança jurídica se apresenta como elemento estruturante desse subsistema, orientando tanto a atuação estatal quanto a interpretação das normas tributárias.

1.2 SEGURANÇA JURÍDICA COMO PRINCÍPIO ESTRUTURANTE DO ESTADO CONSTITUCIONAL

O conceito de princípio no direito admite múltiplas acepções, podendo se referir tanto a normas dotadas de elevado grau de abstração quanto a valores que orientam a interpretação do ordenamento jurídico. Paulo de Barros Carvalho identifica diferentes usos do termo, destacando que os princípios podem atuar tanto como normas estruturantes quanto como limites objetivos à atuação estatal. Essa dupla dimensão revela a complexidade do princípio da segurança jurídica, que se projeta simultaneamente como valor e como norma. De um lado, atua como vetor interpretativo, orientando a aplicação do direito em direção à estabilidade e à previsibilidade. De outro, estabelece limites concretos à atuação estatal, especialmente no que se refere à proteção de situações jurídicas consolidadas.¹¹

A compreensão contemporânea da segurança jurídica exige que se distinga entre duas concepções estruturalmente distintas do princípio. Arnt Ramos e Cortiano Junior, ao examinar a relação entre segurança jurídica e precedente judicial, propõem distinção analítica relevante entre a segurança jurídica formal, confinada na predeterminação de enunciados normativos própria do modelo codificador iluminista, e a segurança jurídica substancial, que se expressa na controlabilidade semântico-argumentativa das razões invocadas para a resolução dos casos concretos, dentro dos limites externos da unidade do sistema.¹² Essa distinção é especialmente relevante para o presente trabalho: a segurança jurídica que a modulação de efeitos busca tutelar não é a segurança formal, assegurada pela mera existência de normas escritas, mas a segurança substancial, que pressupõe consistência argumentativa na aplicação do direito ao longo do tempo.

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Op. cit.**, p. 161.

¹² ARNT RAMOS, André Luiz; CORTIANO JUNIOR, Eroulths. Segurança jurídica, precedente judicial e o direito civil brasileiro: prospecções à luz da Teoria do Direito. **Civilistica.com**, Rio de Janeiro, a. 4, n. 2, 2015.

A segurança jurídica se desdobra, assim, em duas dimensões fundamentais. A primeira se refere à estabilização do ordenamento jurídico, assegurando a proteção do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada. Trata-se da chamada certeza jurídica, voltada à preservação de situações já consolidadas.¹³

A segunda dimensão diz respeito à proteção da confiança legítima, que visa resguardar as expectativas formadas pelos indivíduos a partir da atuação estatal. Nesse sentido, a segurança jurídica não se limita à preservação do passado, mas projeta-se também sobre o futuro, garantindo que mudanças normativas ou jurisprudenciais não ocorram de forma abrupta e imprevisível.¹⁴

Como observa Marcelo de Lima Castro Diniz:

A segurança jurídica é um dos direitos fundamentais previstos pelo artigo 5º, da CF. A intangibilidade do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada constitui meio para se realizar a segurança jurídica, a certeza do direito e a estabilidade das relações jurídicas.¹⁵

A definição precisa do conteúdo da segurança jurídica exige, contudo, aprofundamento analítico. Humberto Ávila, ao se debruçar sobre o tema no direito brasileiro, adverte que a segurança jurídica não pode ser investigada senão por meio de uma perspectiva analítica hábil a reduzir a ambiguidade e a vagueza dos seus elementos constitutivos, identificando seus aspectos material, subjetivo, objetivo, temporal, quantitativo e justificativo.¹⁶ Essa exigência metodológica afasta a compreensão da segurança jurídica como conceito monolítico e impõe sua decomposição em dimensões analíticas autônomas, abordagem que orientará a análise desenvolvida na seção seguinte.

No âmbito do sistema constitucional tributário, essas dimensões assumem especial relevância. A complexidade da legislação tributária e a constante evolução da jurisprudência exigem que o sistema ofereça parâmetros mínimos de estabilidade, permitindo que os contribuintes organizem suas atividades econômicas com base em expectativas juridicamente fundadas. Como destaca a doutrina contemporânea, o sistema tributário brasileiro pode ser compreendido como um verdadeiro sistema de segurança jurídica, na medida em que foi estruturado para limitar o poder estatal e

¹³ TORRES, Heleno Taveira. **Op. cit.**, p. 198.

¹⁴ TORRES, Heleno Taveira. **Op. cit.**, p. 204.

¹⁵ DINIZ, Marcelo de Lima Castro. **Coisa julgada e mudança da jurisprudência**: rescisão, inexistência ou permanência. In: VII Congresso Nacional de Estudos Tributários do IBET. v. VII. 2010. p. 930.

¹⁶ ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 86-90.

garantir previsibilidade nas relações tributárias.¹⁷

A segurança jurídica, portanto, implica não apenas a proteção do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada, mas também a tutela da confiança legítima dos contribuintes, a expectativa razoável de que leis e orientações jurisprudenciais não sejam alteradas de forma abrupta e retroativa, causando prejuízos inesperados. No enfoque tributário, essa proteção assume relevância concreta sempre que mudanças jurisprudenciais significativas atingem relações já constituídas, gerando tensão entre a necessidade de evolução do direito e a preservação da estabilidade das relações jurídicas.

A relevância da segurança jurídica se manifesta ainda na estabilidade que ela confere à atividade jurisdicional. Os tribunais têm o dever de uniformizar a jurisprudência e criar regras de transição em casos de mudança de entendimento, sempre com o objetivo de proteger a segurança jurídica. Assim, além de promover a estabilização do ordenamento jurídico, a segurança jurídica desempenha papel fundamental na previsibilidade e na coordenação das relações jurídicas, garantindo ambiente confiável e estável para todos os envolvidos.

1.3 DIMENSÕES DA SEGURANÇA JURÍDICA: CERTEZA, ESTABILIDADE, PREVISIBILIDADE E PROTEÇÃO DA CONFIANÇA

Conforme antecipado no tópico anterior, a segurança jurídica não constitui conceito monolítico, mas conjunto articulado de dimensões analíticas autônomas. Embora a doutrina empregue terminologias variadas, há substancial convergência quanto ao seu núcleo: a síntese mais difundida no direito brasileiro é a oferecida por Humberto Ávila, para quem existe segurança jurídica quando o ordenamento jurídico for, a um só tempo, compreensível, estável e previsível.¹⁸ Essas três qualidades dialogam, respectivamente, com o direito que se apresenta no presente, com a transição do passado ao presente e com a projeção do presente ao futuro, e correspondem, no vocabulário analítico do autor, aos ideais de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade — que reaparecem, sob outras designações, em boa

¹⁷ DALLA PRIA, Rodrigo. **Direito Processual Tributário**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2024, p. 615.

¹⁸ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 86-90.

parte da literatura sobre o tema, frequentemente referidos como certeza, estabilidade e previsibilidade.

Para enfrentar a complexidade do conceito, Ávila constrói uma definição normativa especificamente concebida para o direito tributário. Após investigar os múltiplos sentidos da expressão e seus fundamentos constitucionais, o autor formula proposição que se tornou referência na doutrina nacional:

O conceito de segurança jurídico-tributária pode ser definido como uma norma-princípio que exige dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário a adoção dos comportamentos que contribuam mais para a existência, em benefício dos contribuintes e na sua perspectiva, de um elevado estado de confiabilidade e de calculabilidade jurídica, com base na sua elevada cognoscibilidade, por meio da controlabilidade jurídico-racional das estruturas argumentativas de normas gerais e individuais, como instrumento garantidor do respeito à sua capacidade de, sem engano, frustração, surpresa ou arbitrariedade, plasmar digna e responsavelmente o seu presente e fazer um planejamento estratégico juridicamente informado do seu futuro.¹⁹

Essa definição articula, como núcleo da teoria, os três ideais já mencionados.

A cognoscibilidade concerne à capacidade material e intelectual de compreensão do direito: as normas devem ser inteligíveis, claras e orientadoras de condutas, permitindo que o destinatário, munido de conhecimento mínimo quanto à sua existência, vigência, validade e eficácia, avalie as consequências jurídicas de seus atos.²⁰ A confiabilidade relaciona-se à confiança que o destinatário deve poder depositar na estabilidade, na permanência e na continuidade da vigência do ordenamento, condição indispensável ao planejamento das atividades ao longo do tempo; em sua dimensão objetiva, corresponde ao dever de o ordenamento ser estável e duradouro, como pressuposto do funcionamento das instituições.²¹ A calculabilidade, por fim, corresponde à possibilidade de o destinatário prever o momento e o alcance das mudanças do direito, antecipando, no presente, as consequências que serão atribuídas no futuro a atos praticados conforme o ordenamento atual.²²

Esses ideais podem ser observados sob duas perspectivas complementares, e não concorrentes. De um ângulo objetivo, a segurança jurídica reporta-se à estrutura do próprio ordenamento e à exigência de que este apresente níveis adequados de determinabilidade, estabilidade e previsibilidade; de um ângulo subjetivo, volta-se à

¹⁹ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 300-301.

²⁰ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 336-338.

²¹ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 365.

²² ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 706.

proteção das expectativas legitimamente formadas pelos indivíduos. A essa distinção soma-se outra, de natureza temporal: Ávila diferencia a dimensão estática da segurança, atinente ao conhecimento e à compreensão do direito como instrumento de orientação de conduta, da dimensão dinâmica, de caráter instrumental, que estabelece os ideais a serem garantidos para que os direitos sejam protegidos contra futuras alterações do sistema normativo.²³ As duas classificações se sobrepõem parcialmente: o que a perspectiva objetiva trata como determinabilidade presente, a dimensão estática descreve como cognoscibilidade; o que a perspectiva subjetiva trata como tutela de expectativas, a dimensão dinâmica disciplina como confiabilidade e calculabilidade ao longo do tempo.²⁴

Examinadas em conjunto essas perspectivas, é possível desenvolver cada um dos ideais. No plano da certeza – correlato da cognoscibilidade, o que a segurança jurídica exige é, na lição de Ávila, a elevada capacidade do cidadão de compreender os sentidos possíveis de um texto normativo, a partir de núcleos de significação a serem reconstruídos por meio de processos argumentativos intersubjetivamente controláveis.²⁵ Não se trata, portanto, de absoluta certeza quanto a um sentido unívoco, mas de determinabilidade racionalmente controlável. Heleno Taveira Torres, na mesma direção, identifica a certeza, a estabilidade sistêmica e a proteção da confiança legítima como aspectos de conteúdo indissociáveis da segurança jurídica no sistema constitucional tributário.²⁶ A exigência, em ambos os autores, é a de que o sistema seja minimamente determinável e que essa determinabilidade decorra não de simples imposição formal, mas de racionalidade argumentativa acessível aos seus destinatários.

A estabilidade constitui dimensão autônoma, distinta da certeza, que se refere ao conhecimento das normas, e da proteção da confiança, que tutela expectativas individuais. Ela diz respeito à continuidade das interpretações jurídicas ao longo do tempo, de modo que o direito não oscile por razões externas ao próprio desenvolvimento do ordenamento. Como observa Teresa Arruda Alvim, a mudança jurisprudencial legítima decorre da adaptação do direito às reais necessidades da

²³ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 307 e 308-309.

²⁴ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 704-705.

²⁵ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 336-338.

²⁶ TORRES, Heleno Taveira. **Op. cit.**, p. 198.

sociedade ou da correção de erros, e não de variações na composição dos tribunais ou na opinião individual dos julgadores.²⁷ Estabilidade, nesse sentido, não equivale a imutabilidade: o que a segurança jurídica veda não é a mudança em si, mas o excesso e a irracionalidade das alterações, que devem prosseguir de forma moderada, lenta e justificada, sincronizada com a realidade social que o precedente busca regular.²⁸

Essa compreensão da estabilidade se conecta ao funcionamento dos precedentes. Ao determinar que casos semelhantes sejam decididos de forma semelhante, o precedente opera como instrumento de limitação da discricionariedade, não suprimindo a interpretação, mas disciplinando-a, ao exigir que o julgador se justifique quando pretender afastar-se do entendimento consolidado. Como aponta Eisenberg, a vinculação ao precedente não é capitulação ao passado, mas exigência de coerência, na medida em que se espera que o direito seja racional o suficiente para tratar de forma igual aquilo que é igual.²⁹ A consolidação de um sistema de precedentes vinculantes surge, assim, como mecanismo de recomposição da previsibilidade e de redução da incerteza decisória. A utilização meramente instrumental desses instrumentos, contudo, voltada à eficiência, pode produzir efeito inverso, comprometendo a qualidade da fundamentação e enfraquecendo a própria segurança jurídica que pretende promover.³⁰

A previsibilidade, correlata da calculabilidade, está diretamente associada à harmonia das decisões judiciais. Em contexto de ampliação da atividade interpretativa, a ausência de padrões decisórios consistentes gera insegurança e compromete a confiança no sistema. A previsibilidade não é dado natural, mas resultado de prática institucional orientada pela coerência e pela integridade.³¹ Daí sua estreita relação com o princípio da isonomia: a previsibilidade exige que casos substancialmente

²⁷ ALVIM, Teresa Arruda. **Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes**. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2024, p. 56-57 e 72.

²⁸ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 362.

²⁹ EISENBERG, Melvin Aron. **The nature of the common law**. London: Harvard University Press, 1988, p. 100-101.

³⁰ CARVALHO, Sabrina Nasser de. Decisões paradigmáticas e dever de fundamentação: técnica para a formação e aplicação dos precedentes judiciais. **Revista de Processo**, v. 249, p. 421-448, nov. 2015, p. 432-434. A autora, com base em análise empírica da FGV sobre as cortes brasileiras, demonstra que a estrutura argumentativa dominante nas decisões judiciais consiste na invocação de autoridades, legislação, doutrina e jurisprudência, sem preocupação com a coerência entre elas, produzindo um modelo opinativo que compromete a racionalidade do sistema de precedentes.

³¹ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Estabilidade e Adaptabilidade como objetivos do Direito: Civil Law e Common Law. **Revista de Processo**, São Paulo, v. 172, p. 121-174, jun. 2009.

semelhantes recebam tratamento equivalente, de modo que a divergência injustificada entre decisões não apenas compromete a estabilidade do sistema, mas afeta a igualdade na aplicação do direito.³²

A dimensão subjetiva da segurança jurídica se manifesta na proteção da confiança legítima, voltada à tutela das expectativas razoavelmente formadas pelos indivíduos a partir da atuação estatal. Trata-se de elemento essencial à estabilidade das relações jurídicas, sobretudo em contextos nos quais os particulares organizam suas condutas com base em interpretações consolidadas do direito.³³ A categoria foi elaborada originalmente pela doutrina alemã e progressivamente incorporada ao direito brasileiro, sobretudo a partir dos estudos de Almiro do Couto e Silva, para quem a proteção da confiança designa a tutela jurídica das expectativas razoáveis criadas por atos ou situações jurídicas anteriores, especialmente quando o particular orientou sua conduta com base nelas.³⁴ A proteção da confiança pressupõe, de um lado, comportamento estatal apto a gerar expectativas legítimas e, de outro, a atuação de boa-fé por parte dos destinatários da norma; uma vez estabelecida a expectativa, sua frustração abrupta compromete a segurança jurídica e afeta a previsibilidade do sistema.

É no direito tributário que essas dimensões adquirem especial relevo. Ávila adverte que não há conceito autônomo de segurança jurídica para esse ramo, seus elementos e dimensões são os mesmos identificados em outros campos do direito, alterando-se apenas os fundamentos e a eficácia³⁵, em razão da necessidade de proteção reforçada dos contribuintes, que, diversamente do que ocorre no direito privado, não dispõem de autonomia para determinar as restrições a seus direitos patrimoniais, sujeitando-se àquelas impostas pelo Estado. Essa especificidade conduz o autor a classificar a segurança jurídica como princípio constitucional no âmbito do sistema tributário³⁶, cenário agravado, no Brasil, por fatores estruturais

³² ZANETI JR., Hermes. Precedentes (*treat like cases alike*) e o Novo Código de Processo Civil. **Revista de Processo**, São Paulo, v. 235, p. 293-349, set. 2014, p. 293-349.

³³ COUTO E SILVA, Almiro do. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no direito público brasileiro e o direito da Administração Pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei n. 9.784/99. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 237, p. 271-316, jul./set. 2004.

³⁴ COUTO E SILVA, **Op. cit.**, p. 271-316.

³⁵ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 288-289.

³⁶ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 100-106.

convergentes: a multiplicidade de fontes legisladoras, o excesso de legislação, a complexidade dos atos normativos e o desequilíbrio da carga tributária.³⁷

Por essa razão, no campo tributário o contribuinte não apenas precisa conhecer as normas (cognoscibilidade), mas também confiar em sua estabilidade ao longo do tempo (confiabilidade) e calcular com razoável precisão as consequências fiscais de suas decisões econômicas (calculabilidade). A evolução do direito, nesse contexto, não pode surpreender os jurisdicionados: a mudança de entendimento deve considerar as expectativas legitimamente formadas, sob pena de violação à segurança jurídica. Como destaca Ravi Peixoto, a superação de precedentes exige a consideração dos efeitos sobre a confiança dos jurisdicionados, não podendo ocorrer de forma arbitrária.³⁸ Essa exigência é reforçada pela própria estrutura normativa do ordenamento, que, por meio de dispositivos como os arts. 23 e 24 da LINDB, impõe a adoção de regimes de transição quando da alteração de orientações jurídicas consolidadas.

A proteção da confiança legítima não impede, portanto, a evolução do direito, mas impõe limites à forma como ela se concretiza, exigindo que as mudanças sejam graduais, fundamentadas e previsíveis, exigência que conduz diretamente ao exame dos precedentes judiciais e da técnica destinada a disciplinar seus efeitos temporais.

1.4 PRECEDENTES JUDICIAIS NO DIREITO PROCESSUAL BRASILEIRO

As dimensões da segurança jurídica examinadas, certeza, estabilidade e proteção da confiança legítima, não se realizam de forma espontânea no plano jurisdicional. Sua concretização depende de mecanismos institucionais capazes de estabilizar a interpretação das normas e tornar as decisões judiciais previsíveis. É nesse cenário que o desenvolvimento de um sistema de precedentes judiciais assume papel central no direito processual brasileiro se torna necessário examinar de que

³⁷ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 300.

³⁸ PEIXOTO, Ravi. **Superação do precedente e modulação de efeitos**. 6. ed. Londrina: Thoth, 2024. Cap. 2, p. 103-106. Para o autor a superação exige cumulativamente: 1) demonstração que o precedente não mais corresponde aos padrões de congruência social, inconsistência sistêmica, premissa fática incorrer ou erro da decisão originária; 2) se for superação paulatina, demonstrar que normas como isonomia e segurança jurídica são mais a favor da superação do que dá manutenção ou, na superação repentina, sopesar a necessidade de mudança frente a isonomia e a segurança jurídica; 3) fundamentação analítica e; 4) por fim, a admissão da intervenção do *amicus curie*.

modo se passou a estruturar mecanismos destinados à estabilização da jurisprudência e à uniformização da interpretação das normas jurídicas.

A organização institucional da jurisdição constitui elemento fundamental para o funcionamento do Estado de Direito, na medida em que o Poder Judiciário desempenha papel central na resolução de conflitos e na concretização das normas jurídicas. Cada tradição jurídica desenvolveu, ao longo do tempo, diferentes formas de estruturação do processo decisório judicial, refletindo concepções distintas acerca da fonte e da autoridade do direito. Destacam-se, tradicionalmente, dois grandes modelos jurídicos: o sistema romano-germânico, conhecido como *civil law*, e o sistema anglo-saxônico, denominado *common law*.³⁹

O direito brasileiro, orientado historicamente pelo *civil law* de tradição romano-germânica, caracteriza-se pela qualificação da fonte legislativa como principal mecanismo de produção e reconhecimento do direito. Na configuração clássica desse modelo, a segurança jurídica e a previsibilidade são garantidas pela norma expressa em lei, aplicada pelo magistrado ao caso concreto por meio de raciocínio dedutivo que parte do geral e abstrato para o individual e concreto.⁴⁰

Como sintetiza Reale, a lógica decisória do *civil law* é dedutiva, e o direito se desenvolve primordialmente por meio do processo legislativo, sendo as demais fontes, jurisprudência, costumes e doutrina, tratadas como secundárias ou acessórias. O sistema *civil law*, predominante em países da Europa continental e em grande parte da América Latina, caracteriza-se pela centralidade da lei como principal fonte do direito. Nesse modelo, o ordenamento jurídico é estruturado a partir de extensos processos de codificação legislativa, cabendo ao Judiciário, em princípio, a função de aplicar a lei aos casos concretos. Países como França, Alemanha e Brasil tradicionalmente se inserem nessa tradição jurídica, marcada pela primazia do direito legislado e pela forte influência do positivismo jurídico.⁴¹

Em contraste, o sistema *common law* se desenvolveu historicamente a partir das decisões judiciais proferidas pelas cortes inglesas, conferindo às decisões anteriores papel central na formação e na evolução do direito. Nesta estrutura, as

³⁹ REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 141-142.

⁴⁰ KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 8. ed. Trad. João Baptista Machado. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009, p. 263.

⁴¹ REALE, Miguel. **Op. cit.**, p. 141-142.

decisões judiciais não se limitam à resolução de conflitos individuais, mas também estabelecem parâmetros normativos que orientam o julgamento de casos futuros. A partir dessa lógica, consolidou-se a doutrina do *stare decisis*, segundo a qual casos semelhantes devem ser decididos de forma semelhante (*like cases should be decided alike*), assegurando coerência, igualdade e previsibilidade na aplicação do direito.⁴²

O fundamento estrutural do *common law* é a doutrina do *stare decisis*, expressão latina derivada da máxima *stare decisis et non quieta movere*, em tradução literal, manter as decisões e não perturbar o que está assentado.⁴³ Trata-se do princípio que confere aos precedentes judiciais eficácia vinculante, tanto vertical, em relação a tribunais hierarquicamente inferiores, quanto horizontal, em relação ao próprio tribunal que o enunciou.⁴⁴

Cumprir observar que a autoridade vinculante dos precedentes no *common law* não é traço originário desse sistema, mas resultado de construção histórica gradual. Como demonstra Duxbury, o direito inglês funcionou por séculos sem que decisões individuais fossem tratadas como formalmente vinculantes: a doutrina do *stare decisis* apenas se consolidou no século XIX, impulsionada pela reorganização hierárquica das cortes, pelo desenvolvimento de sistemas confiáveis de publicação de decisões e pela crescente produção de razões fundamentadas nos julgamentos.⁴⁵ Esse dado é relevante para compreender que a experiência brasileira não representa importação tardia de um modelo pronto, mas construção de arranjo institucional próprio em resposta a necessidades específicas do sistema jurídico nacional.

Entretanto, a distinção entre esses modelos jurídicos não se apresenta de forma absolutamente rígida na realidade contemporânea. A crescente complexidade das relações sociais e a intensificação da circulação de ideias jurídicas em um contexto globalizado têm contribuído para uma gradual aproximação entre essas tradições. Observa-se que sistemas tradicionalmente vinculados ao *civil law* passaram a atribuir maior relevância à jurisprudência e à estabilidade das decisões judiciais, ao passo que sistemas de *common law* passaram a valorizar cada vez mais a legislação como fonte normativa.

⁴² CROSS, Rupert; HARRIS, J. W. **Precedent in English Law**. 4. ed. Oxford: Clarendon Press, 1991.

⁴³ DUXBURY, Neil. **The Nature and Authority of Precedent**. Cambridge: Cambridge University Press, 2008, p. 11-13.

⁴⁴ STARE Decisis. **Harvard Law Review**, v. 34, n. 1, p. 74-76, nov. 1920.

⁴⁵ DUXBURY, Neil. **The Nature and Authority of Precedent**. Op. cit., p. 31-36 e 55-57.

Não é nova a discussão quanto à convergência gradual que tem se operacionalizado entre os dois sistemas: observa-se, de um lado, o crescente peso da jurisprudência nos países de *civil law* e, de outro, a proliferação de leis escritas nos países de *common law*.⁴⁶ Essa aproximação é especialmente visível no Brasil, onde o CPC de 2015 veio a institucionalizar, sob a forma de precedentes obrigatórios, uma lógica decisória antes mais característica do direito consuetudinário. Teresa Arruda Alvim, ao analisar comparativamente os sistemas, parte exatamente dessa premissa para demonstrar que ambos os modelos, apesar de suas diferenças estruturais, compartilham o mesmo objetivo fundamental, qual seja, gerar estabilidade, proporcionando tranquilidade ao jurisdicionado na medida em que este possa moldar sua conduta contando com uma considerável dose de previsibilidade.⁴⁷

O direito brasileiro se insere precisamente nesse movimento de aproximação entre tradições jurídicas. Embora permaneça estruturalmente vinculado ao modelo do *civil law*, o ordenamento jurídico brasileiro passou, nas últimas décadas, a incorporar mecanismos voltados à uniformização da jurisprudência e à valorização das decisões judiciais como instrumentos de orientação normativa. Esse processo foi intensificado com a promulgação do Código de Processo Civil, que consolidou um conjunto de instrumentos voltados à promoção da estabilidade, da coerência e da integridade das decisões judiciais.⁴⁸

Para compreender o papel dos precedentes no ordenamento brasileiro, é necessário situá-los no quadro das fontes do direito. Norberto Bobbio define fontes do direito como fatos e atos dos quais o ordenamento jurídico depende para produzir normas, sendo que o próprio ordenamento cria formas de regular como essas fontes serão produzidas.⁴⁹ Miguel Reale, por sua vez, define-as como processos ou meios pelos quais se positivam as regras jurídicas com força obrigatória legítima, identificando quatro fontes principais: o processo legislativo, os usos e costumes jurídicos, a atividade jurisdicional e a produção acadêmica ou doutrinária.⁵⁰ Note-se que, na sistematização tradicional do *civil law*, a jurisprudência foi classificada apenas como fonte de quarto grau, configurando uma das últimas opções à qual o jurista

⁴⁶ REALE, Miguel. **Op. cit.**, p. 141-146.

⁴⁷ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Op. cit.**, p. 121-174.

⁴⁸ REALE, Miguel. **Op. cit.**, p. 142-146.

⁴⁹ BOBBIO, Norberto. **Teoria Geral do Direito**. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010, p. 204-211.

⁵⁰ REALE, Miguel. **Op. cit.**, p. 149-150.

poderia se valer para resolver situações sem resposta normativa expressa⁵¹, perspectiva que o microssistema de precedentes introduzido pelo CPC progressivamente reposiciona.

Essa reposição do papel da jurisprudência decorre, em larga medida, das transformações trazidas pelo constitucionalismo. Com a constitucionalização do direito e a abertura interpretativa promovida pelo uso de cláusulas gerais e princípios, o magistrado passou a ser considerado intérprete valorativo da norma.⁵² Marinoni descreve esse processo como um desencantamento do direito⁵³, com a transição do poder de julgar do transcendental para o humano e a consequente necessidade de demonstração racional da decisão. No sistema brasileiro, a interpretação não é mais orientada pela clássica teoria cognitiva, segundo a qual o juiz apenas descobre o conteúdo da lei implícito no texto legal: o magistrado é visto como intérprete valorativo que decide por um dos resultados interpretativos possíveis, reconstruindo a norma a partir dos elementos relacionados ao texto legal, ao caso, a princípios e a outros pontos relevantes.⁵⁴ Esse deslocamento intensifica a necessidade de mecanismos institucionais capazes de assegurar coerência interpretativa, e é precisamente nesse panorama que o sistema de precedentes ganha relevância estruturante.

Nesse sentido, destaca-se a construção de um verdadeiro microssistema de precedentes judiciais no direito processual brasileiro. O Código de Processo Civil passou a estabelecer, de forma expressa, o dever de uniformização e estabilidade da jurisprudência, conforme dispõe o art. 926: “Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente”⁵⁵.

De forma complementar, o art. 927 do mesmo diploma processual estabelece um conjunto de decisões judiciais que devem ser observadas por juízes e tribunais, incluindo, entre outras, as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade, as súmulas vinculantes, os julgamentos de recursos repetitivos e os acórdãos proferidos em incidente de assunção de

⁵¹ REALE, Miguel. **Op. cit.**, p. 140.

⁵² MARINONI, Luiz Guilherme. **A ética dos precedentes**: justificativa do novo CPC. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 60-61.

⁵³ MARINONI, Luiz Guilherme. **Op. cit.**, p. 32.

⁵⁴ MARINONI, Luiz Guilherme. **Op. cit.**, p. 61-63.

⁵⁵ BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Brasília: Diário Oficial da União, 17 mar. 2015, art. 926.

competência ou em incidente de resolução de demandas repetitivas.

Essas decisões compõem o que parte da doutrina denomina precedentes qualificados⁵⁶, categoria que abrange qualquer modalidade decisória cuja observância obrigatória decorra de previsão legal expressa, *ex vi legis*. Wambier e Dantas destacam que, embora subsista discussão doutrinária e jurisprudencial quanto à vinculatividade de decisões proferidas por Tribunais de Justiça e Tribunais Regionais Federais, é razoavelmente incontestado o entendimento de que as decisões em matéria repetitiva nas cortes superiores, STF e STJ, possuem qualidade vinculante.⁵⁷

Evidencia-se normativamente que o sistema processual brasileiro passou a atribuir relevância crescente às decisões judiciais proferidas pelas cortes superiores, conferindo-lhes papel orientador na interpretação e aplicação do direito. Deste modo, torna-se necessário compreender o que se entende propriamente por precedente judicial.

Em termos gerais, o precedente pode ser compreendido como decisão judicial anterior cuja fundamentação jurídica, especialmente a chamada *ratio decidendi*, passa a servir como parâmetro para o julgamento de casos posteriores que apresentem similitude fática e jurídica. A *ratio decidendi* corresponde ao núcleo normativo da decisão judicial, ou seja, ao fundamento jurídico essencial que sustenta o resultado do julgamento e que possui potencial para orientar a solução de casos futuros.⁵⁸ A sua identificação, porém, não é tarefa simples: como observa Carvalho, a *ratio* não é declarada pelo órgão julgador que profere a decisão paradigma, são os juízes em julgamentos posteriores que terão que extrair essa tese jurídica de seus fundamentos.⁵⁹

Em termos gerais, conforme Hart um precedente é “[...] um antecedente judicial do qual se deve extrair a essência da tese jurídica (*ratio decidendi*) para guiar o julgamento de casos subsequentes que tratem de questões análogas”.⁶⁰

A distinção entre precedente e jurisprudência, portanto, é igualmente relevante.

⁵⁶ MEDINA, José Miguel Garcia. **Recursos e Precedentes**: Prática nos Tribunais. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 271-274.

⁵⁷ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DANTAS, Bruno. **Recurso Especial e Recurso Extraordinário e a Nova Função dos Tribunais Superiores**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

⁵⁸ DUXBURY, Neil. **The Nature and Authority of Precedent**. Op. cit., p. 67-76.

⁵⁹ CARVALHO, Sabrina Nasser de. **Op. cit.**, p. 423.

⁶⁰ HART, H. L. A. **The Concept of Law**. 2. ed. Oxford: Clarendon Press, 1994, p. 135.

Enquanto a jurisprudência exprime conjunto de decisões tendencialmente convergentes, sem força formalmente vinculante, o precedente opera como padrão decisório de referência obrigatória, estruturado a partir de racionalidade universalizável.⁶¹ Como pondera Taruffo, a diferença não é apenas técnica, mas também qualitativa, uma vez que o precedente compromete institucionalmente o órgão judicial a uma uniformidade de tratamento que a jurisprudência, por si só, não garante.⁶² Esse traço qualitativo do precedente assume importância singular no sistema brasileiro pós-CPC de 2015, no qual a uniformização não é apenas aspiração teórica, mas dever processual positivado.

No modelo clássico, o elemento vinculante do precedente é precisamente a *ratio decidendi*: o fundamento jurídico que sustenta a decisão, a argumentação utilizada que dá causa ao resultado decisório. Ela se alicerça historicamente no *stare decisis*, e é ela que confere ao precedente estabilidade, previsibilidade e continuidade. Como observa Marinoni, a *ratio decidendi* decorre da fundamentação do julgado, não com ela se confundindo, mas sim nela se encontrando.⁶³ Goodhart já advertia que, no sistema clássico, o que vincula não é a decisão em si, o precedente como ato judicial isolado, mas a proposição jurídica que, extraída da fundamentação, expressa o princípio de direito que determinou o resultado.⁶⁴

A doutrina processual costuma distinguir esse elemento essencial da decisão judicial de outros trechos da fundamentação que, embora possam conter reflexões relevantes, não possuem força vinculante. Esses trechos são tradicionalmente denominados *obiter dicta*, correspondendo a argumentos acessórios ou considerações laterais que não constituem fundamento determinante da decisão.⁶⁵

A teoria dos precedentes também contempla técnicas específicas para lidar com as diferenças entre casos e com a eventual necessidade de revisão de

⁶¹ MEDINA, José Miguel Garcia. **Op. cit.**, p. 251-255.

⁶² TARUFFO, Michele. Precedente e Jurisprudência. **Revista de Processo**, v. 199, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

⁶³ MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022, p. 221.

⁶⁴ GOODHART, Arthur L. Determining the ratio decidendi of a Case. **The Yale Law Journal**, v. 40, n. 2, p. 161-183, dez. 1930.

⁶⁵ CARVALHO, Sabrina Nasser de. **Op. cit.**, p. 424-425. No mesmo sentido, Duxbury observa que não há formulação autoritativa ou unicamente correta de qualquer regra a ser extraída dos casos, o que torna a distinção entre *ratio* e *obiter* necessariamente interpretativa: DUXBURY, Neil. **The Nature and Authority of Precedent**. **Op. cit.**, p. 76-90.

entendimentos anteriores. O *distinguishing* consiste na operação pela qual o julgador afasta a aplicação de determinado precedente ao caso concreto, em razão de diferenças fáticas ou jurídicas relevantes que o tornam inaplicável à situação em exame. Já o *overruling* designa a superação expressa de um precedente anteriormente estabelecido, por meio da qual o tribunal substitui o entendimento anterior por nova orientação jurídica. Ambas as técnicas são inerentes ao funcionamento de qualquer sistema de precedentes e desempenham papel central na compatibilização entre estabilidade e evolução do direito, questão que, no âmbito tributário, adquire especial relevância em razão dos impactos econômicos e institucionais que a mudança de entendimentos consolidados pode produzir.⁶⁶

A partir dessa distinção, compreende-se que nem toda decisão judicial constitui propriamente um precedente. Apenas aquelas decisões cuja fundamentação estabelece um critério normativo capaz de orientar a solução de casos semelhantes podem desempenhar função de precedente no sistema jurídico.⁶⁷ Nesse sentido, o precedente não se confunde com a simples existência de decisões anteriores, mas pressupõe a identificação de um fundamento jurídico relevante que possa ser reproduzido em situações análogas.

No contexto brasileiro, entretanto, a incorporação da teoria dos precedentes ocorreu de maneira particular. Diferentemente do que ocorre nos sistemas tradicionais de *common law*, nos quais a força vinculante dos precedentes resulta de construção histórica e institucional, o direito brasileiro adotou um modelo no qual determinados precedentes passam a possuir força vinculante diretamente por determinação legal. Por essa razão, parte da doutrina passou a se referir a esse fenômeno como a formação de “precedentes à brasileira”⁶⁸.

Nesse modelo, a força vinculante de determinadas decisões judiciais decorre expressamente de normas processuais que atribuem caráter obrigatório a certos pronunciamentos jurisdicionais. Conforme observa Fuga, os chamados precedentes à brasileira correspondem a decisões judiciais que já nascem dotadas de forte força

⁶⁶ MEDINA, José Miguel Garcia. **Curso de Direito processual civil moderno** / José Miguel Garcia Medina. – 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora dos Tribunais, 2017, p. 905.

⁶⁷ MITIDIERO, Daniel. **Precedentes: da persuasão à vinculação**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2023, p. 79-87.

⁶⁸ ROSSI, Júlio César. **Precedente à brasileira: a jurisprudência vinculante no CPC e no Novo CPC**. São Paulo: Atlas, 2015.

vinculativa ou que funcionam como técnicas de julgamento em massa voltadas à solução uniforme de múltiplas demandas semelhantes.⁶⁹

De modo semelhante, Viana destaca que o sistema brasileiro de precedentes apresenta peculiaridade significativa em relação ao modelo clássico do *common law*, na medida em que a autoridade dos precedentes não resulta apenas da prática jurisdicional, mas decorre diretamente de comandos normativos estabelecidos pela legislação processual.⁷⁰ Trata-se, portanto, de precedentes vinculantes *ex lege*, cuja força normativa está diretamente associada à estrutura institucional do processo civil brasileiro.

Essa configuração suscita controvérsia doutrinária relevante quanto ao elemento efetivamente vinculante dos precedentes no sistema brasileiro. Nos termos do art. 985, *caput*, e do art. 927, §2º, do CPC, o que deve ser observado a partir de decisões qualificadas como precedentes é a sua tese jurídica, o enunciado normativo exarado ao final do julgamento, e não diretamente a *ratio decidendi* extraída da fundamentação.⁷¹ Trata-se de modelo que produz, na prática, uma norma geral e abstrata derivada do julgamento, dotada de eficácia vinculante autônoma em relação ao caso concreto que lhe deu origem.

A tese jurídica, porém, não possui a amplitude da *ratio decidendi* e nem sempre traz os elementos de fundamentação que permitam analisar a aplicabilidade do precedente em casos similares mas não idênticos. Como analisa Ferraz, ao se reconhecer a tese, e não a *ratio decidendi*, como elemento vinculante no Brasil, torna-se inviável o manejo adequado do *distinguishing* nos moldes do *common law*: para afastar um precedente, o tribunal precisaria identificar a *ratio* e demonstrar que os fatos do caso presente não a alcançam; sendo a tese enunciado abstrato desligado dos fatos, tal operação fica comprometida.⁷²

Para Marinoni, o problema apresenta dimensão ainda mais ampla. A limitação

⁶⁹ FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Superação de precedentes**: da necessária via processual e o uso da reclamação para superar e interpretar precedentes. Londrina: Thoth, 2020, p. 117.

⁷⁰ VIANA, Ulisses Schwarz. **O precedente à brasileira**: vinculação sem persuasão. Revista Jurídica da Presidência. v.23. n. 129. Fev./Maio 2021. p. 149-172. Disponível em: <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/2220>, Acesso em: 29 set. 2024, p. 169-170.

⁷¹ BRASIL. **Código de Processo Civil**. Lei 13.105, de 16 de março de 2015, arts. 985, caput, e 927, §2º.

⁷² FERRAZ, Thais Schilling. Ratio decidendi x Tese Jurídica. A busca pelo elemento vinculante do precedente brasileiro. **Revista de Processo**, n. 265, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

dos precedentes obrigatórios apenas às hipóteses do art. 927 seria, segundo o autor, igualmente problemática, na medida em que, ao menos em tese, todas as decisões dos tribunais superiores possuem potencial vinculatório por meio de suas *rationes decidendi*. O autor aponta, ainda, que negar eficácia obrigatória às decisões de Turmas e Seções e não as organizar hierarquicamente em comparação com decisões formalmente vinculantes, ou com súmulas, que critica por não terem efetivamente trazido unidade ao direito, em razão de seu caráter abstrato e desligado dos casos práticos, compromete a integridade do próprio sistema de precedentes.⁷³ Essa tensão entre tese e *ratio decidendi* permanecerá como pano de fundo da análise crítica desenvolvida nos capítulos seguintes, especialmente no exame da modulação de efeitos como elemento integrante do conteúdo normativo do precedente.

Assim, constata-se que o sistema de precedentes brasileiro não representa mera importação do modelo anglo-saxônico, mas sim a construção de um arranjo institucional próprio, voltado à promoção da uniformidade e da racionalidade na aplicação do direito. Entre os instrumentos que integram esse microssistema destacam-se, por exemplo, as súmulas vinculantes, as decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade, os julgamentos de recursos repetitivos e os incidentes de resolução de demandas repetitivas.⁷⁴

A operacionalização desse sistema depende de pressuposto que perpassa todo o regime processual: o dever de motivação das decisões judiciais. A Constituição Federal, no art. 93, IX, elevou a fundamentação à condição de garantia constitucional, sob pena de nulidade. Como observam Dinamarco, Badaró e Lopes, essa exigência transcende a função tradicional de garantia das partes para o controle recursal: na contemporaneidade, a motivação assume também função política, pela qual não apenas as partes litigantes e o juiz são afetados pela decisão, mas toda a comunidade jurídica, com vistas a aferir concretamente a imparcialidade do julgador e a legalidade dos pronunciamentos.⁷⁵ Essa dimensão exoprocessual da fundamentação é o que faz de cada decisão judicial um potencial ponto de referência para o futuro, questão que conduz ao exame, no tópico seguinte, da relação entre precedentes e segurança

⁷³ MARINONI, Luiz Guilherme. **A ética dos precedentes**. Op. cit., p. 87-89.

⁷⁴ BRASIL. **Código de Processo Civil**. Lei 13.105, de 16 de março de 2015, art. 927, caput.

⁷⁵ DINAMARCO, Cândido Rangel; BADARÓ, Gustavo Henrique Righi Ivahy; LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. **Teoria geral do processo**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2020, p. 99.

jurídica.

Dessa forma, o sistema de precedentes no direito processual brasileiro deve ser compreendido como instrumento voltado à promoção da estabilidade, da coerência e da integridade das decisões judiciais. Mais do que simples técnica de uniformização jurisprudencial, os precedentes desempenham função institucional relevante na construção de um ambiente jurídico mais previsível e racional. Torna-se, pois, particularmente relevante quando se considera o papel dos precedentes na concretização do princípio da segurança jurídica. Ao estabelecer parâmetros interpretativos relativamente estáveis, os precedentes contribuem para reduzir a incerteza na aplicação do direito e para assegurar tratamento uniforme a situações juridicamente equivalentes. É precisamente essa relação entre precedentes judiciais e segurança jurídica que será examinada no tópico seguinte.

1.5 PRECEDENTES COMO INSTRUMENTO DE CONCRETIZAÇÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA

No contexto tributário e comercial, o fortalecimento dos precedentes judiciais assume dimensão especialmente relevante. A litigiosidade estrutural que caracteriza as relações entre Fisco e contribuintes, marcada por elevado volume de demandas repetitivas sobre questões idênticas de direito, confere aos precedentes tributários vinculantes função que vai além da uniformização: eles operam como instrumento de redução do custo sistêmico do conflito e de promoção da isonomia entre contribuintes em situações equivalentes.⁷⁶

A urgência desse fortalecimento se evidencia em paradoxo formulado com precisão por Teresa Arruda Alvim: de que adianta ter-se uma só lei com diversas interpretações possíveis, se tantas pautas de conduta haverá quantas forem essas interpretações.⁷⁷ A pergunta resume a constatação de que a unidade legislativa não basta, por si só, para assegurar a previsibilidade que o direito promete. A força institucional dos precedentes, nesse cenário, foi investigada com profundidade por Michael J. Gerhardt, que buscou superar a divisão estanque entre a análise jurídica,

⁷⁶ ARAÚJO, Juliana. **O Precedente no novo Código de Processo Civil e suas implicações tributárias**. Op. cit., p. 117; e RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Sistema de precedentes ou meros filtros redutores de demandas repetitivas?** Op. cit.

⁷⁷ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Op. cit.**, p. 131.

que tende a superestimar o peso dos precedentes, e a análise das ciências sociais, que tende a subestimá-lo, reduzindo as decisões judiciais a meras expressões de preferências ideológicas. A síntese proposta pelo autor é expressa em sua noção de regra de ouro do precedente, segundo a qual as autoridades judiciais e não judiciais devem tratar os precedentes alheios da mesma forma com que desejam que os seus próprios precedentes sejam tratados.⁷⁸ Trata-se de lógica de reciprocidade institucional que, ao mesmo tempo, descreve e prescreve como o sistema de precedentes deve funcionar para manter sua integridade.

Sob esta ótica, o fortalecimento dos precedentes não pode ser compreendido apenas como resultado de alterações legislativas, como aquelas introduzidas pelo Código de Processo Civil, mas exige também uma transformação cultural na atuação dos magistrados. A teoria dos precedentes, baseada na lógica do *stare decisis*, pressupõe um raciocínio por analogia, no qual se verifica a existência de similitudes relevantes entre casos, tanto no plano fático quanto jurídico, de modo a justificar a aplicação de uma mesma tese.

Esse raciocínio por analogia não constitui mera técnica processual, mas exigência estrutural de coerência. Como observa Schauer, a vinculação ao precedente não representa capitulação ao passado, mas exigência de coerência, na medida em que o direito deve ser racional o suficiente para tratar de forma igual aquilo que é igual.⁷⁹ A previsibilidade necessária a um sistema racional de direito decorre precisamente dessa exigência de justificação das decisões com fundamento em normas devidamente averiguadas e reconhecidas como autoridade, ou seja, no precedente vinculante.

Não obstante cada demanda possua especificidades próprias, é possível identificar padrões de repetição que permitem a extensão da solução jurídica adotada em um caso a outros semelhantes, formando aquilo que denomina acórdão-paradigma.⁸⁰ Essa dinâmica revela-se particularmente intensa no direito tributário, em razão de características próprias desse ramo jurídico.

De acordo com Abraham, há uma predisposição natural à repetição de

⁷⁸ GERHARDT, Michael J. **The Power of Precedent**. New York: Oxford University Press, 2008, p. 3-6.

⁷⁹ SCHAUER, Frederick. Precedent. **Stanford Law Review**, v. 39, n. 3, fev. 1987.

⁸⁰ ABRAHAM, Marcus. Common Law e os precedentes vinculantes na jurisprudência tributária. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**. v. 34, n.1, jan./jun. 2014, p. 12.

demandas tributárias, que decorre de diversos fatores, dentre os quais se destacam: (i) o caráter compulsório das relações tributárias; (ii) a centralidade da arrecadação para o funcionamento do Estado; (iii) a estrutura constitucional do sistema tributário, que favorece o acesso às instâncias superiores; (iv) a complexidade da legislação; e (v) a predominância de controvérsias jurídicas, em detrimento de questões fáticas.⁸¹

Essa realidade reforça a importância dos precedentes como instrumentos de racionalização do sistema, contribuindo para a uniformização das decisões, a redução da litigiosidade e a promoção da segurança jurídica. Além disso, a aplicação consistente de precedentes revela-se essencial para a preservação da isonomia, especialmente no âmbito tributário, em que decisões divergentes podem gerar distorções concorrenciais entre contribuintes submetidos a situações equivalentes.⁸²

A dimensão da igualdade, nesse viés, transcende a mera consistência lógica. De acordo com Zaneti Jr., o princípio segundo o qual casos iguais devem ser tratados de forma igual, sintetizado na máxima *treat like cases alike*, central na teoria dos precedentes, não é apenas exigência formal de consistência, mas também exigência de justiça material e de legitimidade democrática do exercício da função jurisdicional.⁸³ Marinoni, na mesma direção, sustenta que a força obrigatória do precedente não se destina apenas a garantir a uniformidade da aplicação do direito objetivo, mas visa, principalmente, a preservar a igualdade perante o direito proclamado pelas cortes superiores.⁸⁴

No entanto, a adoção de um sistema de precedentes não está isenta de riscos. A promessa de celeridade e eficiência não pode conduzir à aplicação automática e acrítica de decisões anteriores. Abraham adverte: “não está o magistrado dispensado de uma análise atenta dos autos para apreciar se o acórdão-paradigma deve ser aplicado na hipótese”⁸⁵.

A observância dos precedentes exige, portanto, um elevado grau de rigor metodológico, impondo ao julgador o dever de verificar a adequação do precedente

⁸¹ ABRAHAM. *Op. cit.*, p. 13.

⁸² ARAÚJO, Juliana. O Precedente no novo Código de Processo Civil e suas implicações tributárias. In: ARAÚJO, Juliana; CONRADO, Paulo. O Novo CPC e seu Impacto no Direito Tributário. São Paulo: **Revistas dos Tribunais**, 2015., p. 117.

⁸³ ZANETI JR., Hermes. *Op. cit.*, p. 293-349.

⁸⁴ MARINONI, Luiz Guilherme. **Julgamento nas Cortes Supremas: precedente e decisão do recurso diante do Novo CPC**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017, p. 19.

⁸⁵ ABRAHAM, Marcus. *Op. cit.*, p. 20.

ao caso concreto, bem como a identificação de eventuais distinções relevantes (*distinguishing*).

Desta maneira, a evolução do sistema de precedentes no direito brasileiro também pressupõe o desenvolvimento de técnicas de revisão e superação, como o *overruling*, que permitem a adaptação do direito às transformações sociais e à correção de entendimentos inadequados. Como ressalta Renato Becho, decisões que desconsideram a legislação ou precedentes relevantes não devem ser perpetuadas no sistema, devendo ser revistas para preservar sua coerência e legitimidade.⁸⁶

Nesse ponto, a doutrina comparada oferece distinção analítica relevante. Barrett identifica, no contexto do *common law*, a diferença entre a *teoria decisória* (*decisional theory*) adotada num precedente e os *resultados* (*results*) por ele produzidos. Enquanto a teoria corresponde ao fundamento jurídico abstrato que orientou a decisão, os resultados dizem respeito às consequências concretas estabelecidas para as partes. Essa distinção é importante porque uma corte pode, ao superar um precedente, abandonar a teoria que o sustentava sem necessariamente desfazer os resultados por ele produzidos, especialmente quando estes tenham gerado expectativas legítimas e situações juridicamente consolidadas.⁸⁷ Transposta para o contexto brasileiro, essa perspectiva sugere que a intensidade da ruptura produzida pelo *overruling*, e, conseqüentemente, a necessidade de modulação dos efeitos temporais, varia conforme o grau em que a nova decisão altera não apenas a fundamentação, mas também os resultados do entendimento anterior.

A necessidade de revisão dos precedentes também encontra respaldo na própria estrutura normativa do ordenamento. O artigo 927 do Código de Processo Civil impõe dever de observância aos precedentes, ao mesmo tempo em que admite sua superação, desde que devidamente fundamentada. Nesse contexto, a evolução jurisprudencial deve ser compreendida como fenômeno inerente ao direito, mas que

⁸⁶ BECHO, Renato Lopes. **A aplicação da teoria dos precedentes e da decisão "per incuriam" em processo tributário**. Juris Plenum, Caxias do Sul, v. 13, n. 78, p. 141-152, nov./dez. 2017. Disponível em: <https://bd.tjdft.jus.br/items/a89b48b9-7368-4cff-af7e-a767c3caa98f>. Acesso em: 31 out.2024, p. 150.

⁸⁷ BARRETT, Amy Coney. Originalism and Stare Decisis. **Notre Dame Law Review**, Notre Dame, v. 92, n. 5, p. 1921-1944, 2017, p. 1933-1935. A autora exemplifica essa distinção na jurisprudência da Suprema Corte norte-americana sobre a Dormant Commerce Clause: o Justice Scalia rejeitava o teste do "balanceamento" como teoria decisória, mas preservava os resultados de decisões anteriores que o haviam aplicado, por considerar especialmente elevados os interesses de confiança criados em torno daquelas decisões específicas.

exige controle argumentativo rigoroso.

A doutrina contemporânea ressalta que a mudança de entendimento não pode ocorrer de forma arbitrária ou abrupta, sob pena de violação à segurança jurídica e à proteção da confiança. Nesse sentido, destaca-se que a evolução interpretativa não deve atingir situações consolidadas sob a égide de entendimento anterior, especialmente quando isso implicar efeitos retroativos prejudiciais aos jurisdicionados.⁸⁸

Esse ponto revela uma tensão estrutural entre estabilidade e mutabilidade do direito. De um lado, a segurança jurídica exige previsibilidade e continuidade; de outro, a evolução do direito demanda a revisão de entendimentos à luz de novas realidades sociais, econômicas e jurídicas. Ou seja, a estabilidade dos precedentes não se confunde com imutabilidade. Ao contrário, pressupõe um processo de evolução gradual e justificada, capaz de manter a coerência do sistema sem comprometer sua adaptabilidade.

Contudo, a mudança jurisprudencial pode gerar impactos significativos sobre a confiança dos jurisdicionados, especialmente no campo tributário, em que a previsibilidade é elemento essencial para o planejamento econômico. A alteração de entendimentos consolidados pode resultar na criação de passivos inesperados, comprometendo a estabilidade das relações jurídicas.

Para mitigar esses efeitos, o sistema jurídico desenvolveu mecanismos de transição, dentre os quais se destacam técnicas como a sinalização (*signaling*) e a ressalva de entendimento (*disapproval*), que permitem preparar o sistema para mudanças futuras de orientação. Tais instrumentos contribuem para preservar a confiança dos jurisdicionados, ao evitar alterações abruptas e inesperadas.⁸⁹

Além disso, a exigência de fundamentação qualificada desempenha papel central na legitimidade da evolução jurisprudencial. A mudança de entendimento deve ser acompanhada de justificativa clara e consistente, demonstrando a necessidade da alteração e seus fundamentos, de modo a preservar a confiança no sistema.

A consolidação de um sistema de precedentes, entretanto, não elimina a

⁸⁸ GIOIA, Fulvia Helena de; CHIMENTE, Ricardo da Cunha. Recursos no processo judicial tributário: inovações introduzidas pelo novo código de processo civil. In: MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti; BONFÁ, Isabela. **Novos rumos do processo tributário: judicial, administrativo e métodos alternativos de cobrança do crédito tributário**. São Paulo: Noeses, 2020. v. 2, p. 150.

⁸⁹ FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Superação de precedentes**. Op. cit., p. 350.

possibilidade de mudança jurisprudencial. Longe disso, a própria evolução do direito exige que entendimentos anteriormente consolidados possam ser revistos quando se revelem incompatíveis com novas realidades jurídicas ou sociais. É precisamente nesse ponto que surge o problema dos efeitos temporais das decisões judiciais que alteram a jurisprudência, tema que será examinado a seguir.

1.6 MUDANÇA JURISPRUDENCIAL E O PROBLEMA DOS EFEITOS TEMPORAIS

A consolidação de um sistema de precedentes no direito processual brasileiro se manifesta de forma particularmente intensa no âmbito da jurisdição constitucional, em que o Supremo Tribunal Federal exerce função central na definição do sentido e do alcance das normas constitucionais. As decisões da Corte assumem papel normativo relevante, contribuindo para a uniformização da interpretação constitucional e para a estabilização do sistema jurídico.⁹⁰

O direito não constitui estrutura estática, mas fenômeno em constante evolução, influenciado por transformações sociais, econômicas e institucionais. Logo, mudanças jurisprudenciais se revelam necessárias para corrigir interpretações inadequadas, adaptar o direito a novas realidades sociais ou harmonizar a jurisprudência com alterações legislativas e constitucionais.⁹¹ A possibilidade de superação de precedentes, pois, constitui elemento inerente ao funcionamento de qualquer sistema jurídico que reconheça às decisões judiciais papel relevante na construção do direito.

A doutrina dos precedentes desenvolveu, ao longo do tempo, mecanismos específicos destinados a permitir a revisão de entendimentos anteriormente estabelecidos. Entre esses mecanismos se destaca o chamado *overruling*, instituto por meio do qual uma corte decide superar precedente anteriormente adotado, substituindo-o por novo entendimento jurídico.⁹² A superação de precedentes constitui instrumento importante para a evolução do direito, permitindo que interpretações

⁹⁰ MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. Op. cit., p. 297-304.

⁹¹ CAMBI, Eduardo; ALMEIDA, Vinícius Gonçalves. Segurança jurídica e isonomia como vetores argumentativos para a aplicação dos precedentes judiciais. **Revista de Processo**, vol. 260, p. 277-304, out. 2016, p. 287.

⁹² FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no Processo Civil**: aspectos históricos, evolução, vinculação, superação e o uso da reclamação. 2. ed. Londrina: Thoth, 2025, p. 104–110.

anteriormente consolidadas sejam revistas quando se mostram incompatíveis com novas exigências jurídicas ou sociais.

Trata-se, contudo, de instituto de natureza excepcional: como observa Schauer, no *common law* maduro a legitimidade do *overruling* depende da demonstração de que o precedente se tornou incongruente com os valores sociais, inconsistente com o sistema normativo, estruturalmente defeituoso ou impraticável.⁹³ A superação de precedentes pressupõe, portanto, condições qualificadas, não bastando, para justificá-la, a simples discordância do julgador em relação ao entendimento anterior.

Essa exigência de qualificação se traduz, no *common law*, em ônus argumentativo específico imposto ao tribunal que pretende superar precedente anterior. Como observa Marinoni, o julgador precisa justificar não apenas que o novo entendimento é mais correto, mas que os custos da continuidade superam os custos da ruptura, levando em conta os interesses de confiança dos jurisdicionados, a coerência sistêmica da jurisprudência e a integridade institucional da Corte.⁹⁴ Esse padrão argumentativo é, em larga medida, o que distingue o *overruling* legítimo da mera mudança casuística de orientação.

Todavia, a alteração de orientação jurisprudencial suscita importantes desafios relacionados ao princípio da segurança jurídica. Se, por um lado, a evolução interpretativa do direito é necessária para garantir a atualização do sistema jurídico, por outro, mudanças abruptas na jurisprudência podem comprometer a previsibilidade das decisões judiciais e afetar a confiança legítima dos jurisdicionados na estabilidade do direito.⁹⁵

Daniel Mitidiero situa o *overruling* no interior de teoria mais ampla sobre a função das Cortes Supremas no Estado Constitucional. Para o autor, as Cortes Supremas, STF e STJ no Brasil, não existem apenas para resolver litígios individuais, mas para dar unidade ao direito mediante a formação de precedentes que orientem os demais órgãos do Judiciário e os jurisdicionados em geral. Nessa perspectiva, o *overruling* não seria apenas a superação de um precedente, mas decisão normativa

⁹³ SCHAUER. *Op. cit.*, p. 571-605.

⁹⁴ MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. *Op. cit.*, p. 297-304

⁹⁵ FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no Processo Civil**. *Op. cit.*, p. 99 e 347-348. O autor sintetiza a tensão ao afirmar que um mal tão grande quanto a variação desarrazoada do entendimento jurisprudencial é o engessamento do Direito, concluindo que estabilidade e evolução jurisprudencial são constitucionalmente vitais.

de alcance geral, cujos efeitos se projetam sobre toda a comunidade jurídica. Exatamente por isso, a superação de um precedente deve ser tratada com o mesmo rigor formal com que se trata a formação de um precedente novo.⁹⁶

Essa preocupação não é meramente teórica. A análise empírica da jurisprudência da Suprema Corte norte-americana, realizada por Gerhardt, demonstra que o tempo médio de vida de um precedente expressamente revogado é de 29,2 anos, período superior à duração média do mandato de um *Justice*. Além disso, em apenas quatro casos ao longo de mais de dois séculos um precedente foi revertido sem qualquer alteração na composição da corte.⁹⁷ Esses dados evidenciam que, nos sistemas em que o *stare decisis* opera de forma consistente, a superação de precedentes é evento raro, associado a condições institucionais específicas e a fundamentação de elevado rigor. Quando ocorre, produz efeitos sistêmicos que justificam mecanismos de transição para proteção das expectativas legítimas consolidadas durante o longo período de vigência do entendimento superado.

Como demonstra Alvim, a tensão entre estabilidade e adaptabilidade não se resolve pela supressão de um dos polos, mas pela construção de mecanismos ordenados de transição, que permitam a evolução do direito de forma previsível, fundamentada e respeitosa das expectativas legítimas constituídas.⁹⁸ No direito norte-americano, essa construção se deu, em boa medida, pela sistematização dos requisitos para o *overruling*, a saber, incongruência social, inconsistência sistêmica, obsolescência e erro originário do precedente, os quais compõem conjunto de parâmetros que disciplinam a mudança sem suprimi-la. No Brasil, porém, a observação da prática dos tribunais superiores revela cenário distinto: a superação de precedentes, quando ocorre, tende a se dar de forma não sistematizada, ora por decisões que adotam orientação diversa sem mencionar o precedente anterior, ora por distinções inconsistentes com a *ratio decidendi* do precedente afastado, ora por cancelamento de enunciados sumulares sem a fundamentação analítica que o art. 927, §4º, do CPC exige, ora, ainda, por simples mudança de composição do

⁹⁶ MITIDIERO, Daniel. **Precedentes: da persuasão à vinculação**. Op. cit., p. 79-87.

⁹⁷ GERHARDT, Michael J. **The Power of Precedent**. Op. cit., p. 14-20. Os dados referem-se ao período compreendido entre 1789 e o final do termo de 2004 da Suprema Corte dos Estados Unidos.

⁹⁸ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DANTAS, Bruno. **Recurso Especial e Recurso Extraordinário e a Nova Função dos Tribunais Superiores**. Op. cit.

colegiado.⁹⁹

A análise dos efeitos temporais das decisões judiciais exige, portanto, critério que não se limite à dicotomia entre retroatividade (*ex tunc*) e prospectividade (*ex nunc*). Humberto Ávila, ao examinar a modulação de efeitos sob a ótica do princípio da segurança jurídica, identifica dois pressupostos fundamentais para sua aplicação legítima. O primeiro é a *excepcionalidade* do caso: a manutenção dos efeitos de uma lei inconstitucional pode preservar a segurança jurídica no que diz respeito ao passado, pela proteção dos atos já praticados, mas ao mesmo tempo restringe a segurança jurídica no futuro, pelo risco de incentivar a prática de novos atos inconstitucionais.¹⁰⁰

O segundo pressuposto é a aparência de legitimidade do ato impugnado: "para que haja confiança digna de proteção é preciso que a base da confiança seja merecedora de fé do destinatário".¹⁰¹

Assim, não há confiança legítima a proteger quando a inconstitucionalidade era manifesta desde a origem, salvo quando o longo transcurso de tempo possa funcionar como fator estabilizador e modificador da valorização da ilicitude inicial. Essas diretrizes, extraídas da teoria de Ávila, evidenciam que a modulação não é instrumento de gestão pragmática de consequências, mas técnica condicionada por exigências constitucionais precisas. Os dois pressupostos identificados, excepcionalidade e aparência de legitimidade, serão retomados e desenvolvidos nas seções 2.2 e 2.4.1, respectivamente, quando se examinar os fundamentos normativos da modulação e sua função de proteção da confiança legítima.

Essa tensão se torna particularmente evidente quando se examinam os efeitos temporais das decisões judiciais que alteram entendimentos anteriormente consolidados. Em regra, no sistema jurídico brasileiro, decisões judiciais possuem eficácia retroativa (*ex tunc*), produzindo efeitos desde o momento em que a norma jurídica passou a integrar o ordenamento.¹⁰² Quando um tribunal declara, por

⁹⁹ LIMA, Leonardo Duncan Moreira. **Superação do Precedente Judicial no Direito Brasileiro**. 2021. 387 f. Tese (Doutorado em Direito), Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021, p. 193-200; RODRIGUES, Marcelo Abelha. Sistema de precedentes ou meros filtros redutores de demandas repetitivas? Angústias e desconfiâncias. **Revista de Processo**, v. 259, p. 307-329, set. 2016.

¹⁰⁰ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 581-583.

¹⁰¹ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 584.

¹⁰² ABBOUD, Georges. Modulação de efeitos como categoria consequencialista: das funções

exemplo, a inconstitucionalidade de determinada norma, entende-se, em princípio, que essa norma jamais deveria ter produzido efeitos jurídicos válidos.¹⁰³

Entretanto, a aplicação irrestrita dessa lógica pode gerar consequências significativamente gravosas em determinadas situações. Quando contribuintes, empresas ou órgãos da administração pública estruturam suas condutas com base em determinada interpretação jurídica consolidada, muitas vezes confirmada por reiteradas decisões judiciais, a alteração posterior desse entendimento pode gerar impactos relevantes sobre relações jurídicas já estabelecidas.

No que se refere à incidência de tributos, esse problema assume contornos ainda mais sensíveis. A definição do regime jurídico influencia diretamente decisões econômicas relevantes, como a realização de investimentos, a estruturação de contratos e o planejamento das atividades empresariais. Mudanças jurisprudenciais que alterem a interpretação de normas tributárias podem, portanto, produzir efeitos econômicos significativos, especialmente quando aplicadas retroativamente a situações consolidadas sob a égide de entendimento anterior.

Nesse contexto, a doutrina tem destacado a necessidade de compatibilizar dois valores fundamentais do sistema jurídico: de um lado, a possibilidade de evolução da jurisprudência; de outro, a preservação da segurança jurídica e da confiança legítima dos jurisdicionados. Conforme nota Estefânia Barboza, a estabilidade das decisões judiciais constitui elemento essencial para a previsibilidade do direito, não significando, contudo, imutabilidade absoluta da jurisprudência, mas sim a exigência de que eventuais mudanças interpretativas sejam realizadas de forma racional, fundamentada e institucionalmente responsável.¹⁰⁴

De forma semelhante, Ferreira destaca que a superação de precedentes deve ser conduzida com especial cautela, sobretudo quando decisões judiciais anteriores

tradicionais às contemporâneas. **Suprema: revista de estudos constitucionais**, Brasília, v. 1, n. 2, p. 363-393, jul./dez. 2021, p. 380. O autor explica que o direito brasileiro, por influência do constitucionalismo norte-americano, adotou o chamado "dogma da nulidade", segundo o qual a inconstitucionalidade acarreta nulidade da lei com eficácia *ex tunc*, conforme o paradigmático *Norton v. Shelby County*, 118 U.S. 425 (1886).

¹⁰³A eficácia retroativa (*ex tunc*) da declaração de inconstitucionalidade funda-se na teoria da nulidade *ab initio*: a norma inconstitucional nunca foi direito válido, cabendo ao Judiciário apenas verificar e declarar o que já era. Nesse sentido: STF, Pleno, **ADIn nº 2**, rel. Min. Paulo Brossard, j. 21/11/1997, RTJ 169:780.

¹⁰⁴BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. **Precedentes judiciais e segurança jurídica**: fundamentos e possibilidades para a jurisdição constitucional brasileira. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 225.

tenham servido de base para a organização de condutas sociais e econômicas. Para a autora, a jurisprudência consolidada, especialmente aquela oriunda do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, orienta a atuação da sociedade, fazendo com que os jurisdicionados confiem que suas condutas estão pautadas pelo direito. Essa confiança, ressalta, não pode ser frustrada pelos atos do Poder Judiciário, pois "a aplicação de uma nova norma com efeito retroativo pode representar graves consequências, não apenas aos processos pendentes, como também às relações jurídicas que ainda não geraram um conflito, entretanto foram constituídas com base em um entendimento jurídico que acabou sendo modificado"¹⁰⁵.

No plano normativo, o direito brasileiro já dispõe de instrumentos para o tratamento dessa questão, entre os quais o art. 927, §3º, do CPC, os arts. 23 e 24 da LINDB e, no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, o art. 27 da Lei n. 9.868/1999, cuja disciplina é examinada no capítulo seguinte.¹⁰⁶ Esse arcabouço, contudo, apresenta lacuna estrutural significativa. Como observa Medina, o ordenamento brasileiro não regulamentou adequadamente os efeitos temporais do *overruling*: o art. 927, §3º, do CPC determina que a alteração de jurisprudência dominante observará a necessidade de modulação, sem estabelecer, contudo, os critérios que determinam quando ela é devida nem os parâmetros segundo os quais deve operar.¹⁰⁷ É precisamente essa lacuna que justifica o esforço, desenvolvido nos capítulos seguintes, de identificar critérios estruturados para a aplicação da técnica.

É nessa conjunção que se destaca a modulação dos efeitos, técnica que permite aos tribunais ajustar a eficácia temporal de suas decisões, evitando que a superação de precedentes produza consequências excessivamente gravosas ou incompatíveis com a segurança jurídica. Segundo Takeishi e Arsuffi, a modulação consubstancia-se em dever do órgão julgador, fundado no princípio da proteção da confiança, de modo a "dimensionar, adequadamente, no tempo, a eficácia e a carga normativa das decisões judiciais"¹⁰⁸.

¹⁰⁵ FERREIRA, Silvia Medina. **Precedentes judiciais sob um enfoque crítico**. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2024, p. 220.

¹⁰⁶ LIMA, Leonardo Duncan Moreira. **Op. cit.**, p. 251-254.

¹⁰⁷ MEDINA. **Op. cit.**, p. 280-287.

¹⁰⁸ TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais. **Revista de Processo**, vol. 336, ano 48, p. 381-411. São Paulo: Ed. RT, fev. 2023, p. 390.

Na mesma linha, Teresa Arruda Alvim sustenta que a modulação tem o escopo de criar segurança, prestigiar a boa-fé e proteger a confiança que o jurisdicionado deve poder depositar na conduta do Estado, inclusive nos atos do Poder Judiciário.¹⁰⁹ Trata-se, portanto, de instrumento indispensável à operabilidade do sistema de precedentes traçado pelo CPC, na medida em que permite homenagear os valores de previsibilidade, calculabilidade e confiança legítima também no momento de superação da *ratio decidendi*.¹¹⁰

Os fundamentos normativos dessa técnica, sua estrutura como instrumento decisório e suas funções, em especial no contexto da jurisdição constitucional tributária, constituem o objeto do capítulo seguinte.

1.7 A SEGURANÇA JURÍDICA TRIBUTÁRIA E ESTABILIDADE DAS RELAÇÕES NEGOCIAIS

A segurança jurídica assume papel particularmente relevante no âmbito das relações econômicas, na medida em que a previsibilidade do direito constitui condição essencial para a organização das atividades produtivas e para a tomada de decisões negociais pelos agentes econômicos. Em um ambiente institucional marcado por elevada complexidade normativa, como ocorre no sistema tributário brasileiro, a estabilidade das expectativas econômicas se torna elemento fundamental para permitir que empresas e demais agentes privados possam estruturar suas atividades com base em parâmetros relativamente seguros quanto às consequências jurídicas e econômicas de suas decisões.¹¹¹

A compreensão dessa dimensão exige a referência ao conceito de negócio jurídico, categoria central do direito privado e elemento estruturante das relações econômicas examinadas neste trabalho. Para Caio Mário da Silva Pereira, o negócio jurídico constitui ato voluntário em sua constituição, exercício e produção de efeitos, ou seja, uma ou mais declarações de vontade destinadas a produzir efeitos jurídicos

¹⁰⁹ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 56-57 e 224-225.

¹¹⁰ PEIXOTO, Ravi. **Op. cit.**, p. 158-160. No mesmo sentido, MITIDIERO, Daniel. **Precedentes: Da persuasão à vinculação**. **Op. cit.**, p. 79-87. Ambos os autores sustentam que a modulação de efeitos integra estruturalmente o regime de superação de precedentes traçado pelo CPC/2015, atuando como condição de operabilidade do sistema mediante a tutela da previsibilidade e da confiança legítima no momento do *overruling*.

¹¹¹ CAMBI, Eduardo; ALMEIDA, Vinícius Gonçalves. **Op. cit.**, p. 11-43.

determinados e planejados pelo agente.¹¹² Venosa, na mesma direção, sublinha que o negócio jurídico é o centro de gravitação do direito privado, o mecanismo por excelência pelo qual os particulares organizam suas relações patrimoniais e existenciais, conferindo a tais relações o reconhecimento e a proteção do ordenamento jurídico.¹¹³ Essa centralidade explica por que a previsibilidade tributária não interessa apenas ao contribuinte individual: ela é pressuposto da própria racionalidade dos negócios jurídicos celebrados sob determinado regime fiscal.

Como articula Teresa Arruda Alvim, a função primária do direito é gerar estabilidade, proporcionando tranquilidade ao jurisdicionado e permitindo que ele molde sua conduta com considerável dose de previsibilidade.¹¹⁴

A tributação exerce influência direta sobre a formação de preços, sobre a estruturação de contratos empresariais, sobre a organização societária e sobre o planejamento das atividades econômicas. Decisões relativas à realização de investimentos, à definição de estratégias empresariais e à celebração de contratos frequentemente são tomadas levando em consideração o regime tributário aplicável às operações realizadas.¹¹⁵ Nesse contexto, a estabilidade das interpretações jurídicas relativas à incidência de tributos constitui fator determinante para a manutenção do equilíbrio econômico das relações negociais.¹¹⁶

A segurança jurídica tributária, portanto, não se limita à proteção de situações jurídicas individuais, mas desempenha função estrutural no funcionamento do próprio ambiente econômico. A previsibilidade quanto à interpretação e aplicação das normas tributárias permite que os agentes econômicos desenvolvam planejamento empresarial consistente, reduzindo riscos jurídicos e promovendo maior racionalidade na condução das atividades negociais. Por essa razão, a estabilidade das decisões judiciais em matéria tributária assume papel relevante não apenas para os contribuintes individualmente considerados, mas também para a preservação de condições adequadas de funcionamento do mercado.¹¹⁷

¹¹² PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil: Introdução ao Direito Civil**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 404.

¹¹³ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Parte Geral**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2022, p. 284-287.

¹¹⁴ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Op. cit.**, p. 121-174.

¹¹⁵ CREPALDI, Sílvio. **Planejamento tributário: teoria e prática** 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 16

¹¹⁶ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 360-363.

¹¹⁷ LEÃO, Martha Toribio. **O direito fundamental de economizar tributos**. São Paulo: Editora

Essa relação entre previsibilidade jurisprudencial e racionalidade econômica não é fenômeno contemporâneo. Marinoni, ao refletir sobre a dimensão histórica do *stare decisis*, observa que a previsibilidade proporcionada pelo sistema de precedentes do *common law* foi decisiva não apenas para a organização do sistema jurídico, mas também para o desenvolvimento do capitalismo, que pôde florescer graças a ordenamento de onde os agentes de mercado retiravam segurança para agir na busca de seus interesses, considerando que as consequências resultantes eram esperadas ou ao menos previstas.¹¹⁸ A constatação reforça a tese de que a estabilidade dos precedentes, especialmente em matéria tributária, não é mera exigência técnica do sistema processual, mas pressuposto institucional do ambiente em que se desenvolvem as relações econômicas.

Sob esta égide, ao promover a uniformização da interpretação das normas jurídicas e reduzir a dispersão jurisprudencial, os precedentes contribuem para conferir maior previsibilidade à atuação jurisdicional. Como observa Ferreira, a falta de uniformidade das decisões aumenta a insegurança jurídica e, conseqüentemente, a litigiosidade, ao passo que a estabilidade e coesão da jurisprudência são alicerces para a concretização do princípio da segurança jurídica.¹¹⁹

A existência de entendimentos jurisprudenciais estáveis permite que os jurisdicionados orientem suas condutas com base em parâmetros interpretativos relativamente consolidados, possibilitando que, "além de conhecer a lei, observem os precedentes sobre o significado emergente da interpretação do texto legal e, assim, ajam ou se omitam dentro de marcos mais seguros que distingam entre o permitido e o proibido"¹²⁰.

De igual maneira, Zaneti Jr. acrescenta que a previsibilidade decorrente dos precedentes se desdobra em confiança legítima por parte do cidadão em relação aos órgãos de administração da justiça e em segurança jurídica, consistente no maior grau de certeza possível sobre o que é o direito, permitindo aos cidadãos exercerem suas liberdades mediante tráfegos econômicos e sociais tutelados.¹²¹

JusPodivm, 2025, pp. 224-233.

¹¹⁸ MARINONI, Luiz Guilherme. **A ética dos precedentes**. Op. cit., p. 38-39.

¹¹⁹ FERREIRA, Silvia Medina. **Op. cit.**, p. 197.

¹²⁰ DINAMARCO, Cândido Rangel; BADARÓ, Gustavo Henrique Righi Ivahy; LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. **Op. cit.**, p. 155.

¹²¹ ZANETI JR., Hermes. **Op. cit.**, p. 320.

A relação entre precedentes e tutela da confiança nas relações privadas foi objeto de investigação específica por Arnt Ramos e Cortiano Junior. Para os autores, a observância dos precedentes é condição necessária à tutela da confiança nas relações privadas, pois sistema que admite a superação indiscriminada e não criterizada de precedentes não apenas prejudica a parte vencida em litígio, mas compromete a racionalidade de toda a atividade negocial desenvolvida à sombra do entendimento superado.¹²² Essa observação articula com precisão o problema central que a presente pesquisa enfrenta, qual seja, a modulação de efeitos não protege apenas o contribuinte individualmente considerado, mas o conjunto de relações negociais que se estruturaram sob a égide do regime tributário cuja interpretação foi alterada, dimensão que a doutrina sobre confiança legítima, à luz dos estudos seminais de Couto e Silva mencionados na seção 1.3, fundamenta no plano constitucional.

Apesar disso, a dinâmica do direito impõe a necessidade de revisão e evolução da jurisprudência sempre que novas circunstâncias sociais, econômicas ou jurídicas justifiquem a superação de entendimentos anteriormente estabelecidos. A alteração de orientação jurisprudencial, embora muitas vezes necessária para o aperfeiçoamento do sistema jurídico, pode gerar impactos significativos sobre relações negociais estruturadas sob a égide de interpretação anteriormente dominante. Em matéria tributária, tais mudanças podem implicar a reconfiguração do regime fiscal aplicável a operações econômicas realizadas no passado, com potencial para alterar o equilíbrio econômico de relações jurídicas já consolidadas.

É precisamente nesse contexto que se revela a importância da modulação de efeitos das decisões judiciais. Ao permitir que os tribunais delimitem os efeitos temporais de determinadas decisões, a modulação funciona como instrumento destinado a compatibilizar a evolução da jurisprudência com a preservação da estabilidade das relações jurídicas e negociais. A limitação da retroatividade de decisões que alteram entendimentos consolidados pode evitar que mudanças interpretativas produzam impactos desproporcionais sobre agentes econômicos que organizaram suas atividades com base na interpretação anteriormente prevalecente.

A modulação de efeitos, destarte, pode ser compreendida como mecanismo de

¹²² ARNT RAMOS, André Luiz; CORTIANO JUNIOR, Eroulths. **Op. cit.**

transição jurisprudencial capaz de equilibrar dois valores fundamentais do sistema jurídico: de um lado, a necessidade de permitir a evolução interpretativa do direito; de outro, a preservação da confiança legítima e da estabilidade das relações jurídicas e econômicas.¹²³ Na seara material tributária, essa técnica decisória adquire especial relevância, considerando o elevado impacto econômico que decisões judiciais proferidas pelos tribunais superiores podem produzir sobre o funcionamento das atividades empresariais e sobre a estrutura das relações negociais.

O capítulo demonstrou que a segurança jurídica, nas suas dimensões de certeza, estabilidade e proteção da confiança, constitui condição estrutural tanto para o funcionamento do sistema constitucional tributário quanto para a viabilidade das relações negociais que sobre ele se assentam. Evidenciou também que o sistema de precedentes vinculantes, embora instrumento essencial de promoção da previsibilidade, não elimina a tensão entre estabilidade e evolução do direito, tensão que se torna especialmente aguda quando decisões do Supremo Tribunal Federal alteram interpretações consolidadas em matéria tributária. Diante desse quadro, o capítulo seguinte examina os fundamentos normativos e as funções da modulação de efeitos como técnica destinada a disciplinar os efeitos temporais dessas decisões, identificando em que condições sua aplicação é constitucionalmente legítima.

¹²³ ALVIM, Teresa Arruda; DANTAS, Bruno. **Precedentes, recurso especial e recurso extraordinário**. 7. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 428-430.

2 PRECEDENTES VINCULANTES E MODULAÇÃO DE EFEITOS NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

A consolidação de um sistema de precedentes no direito processual brasileiro representa uma das transformações institucionais mais relevantes do modelo contemporâneo de prestação jurisdicional. Como examinado no capítulo anterior, a valorização das decisões judiciais como instrumentos de orientação interpretativa encontra estreita relação com o princípio da segurança jurídica, na medida em que contribui para a promoção da estabilidade, da coerência e da previsibilidade na aplicação do direito.

No contexto brasileiro, esse movimento foi intensificado com a promulgação do Código de Processo Civil, que passou a estruturar um conjunto de mecanismos voltados à uniformização da jurisprudência e à formação de precedentes qualificados. A partir dessa nova configuração institucional, determinadas decisões judiciais passaram a exercer função normativa relevante, orientando a atuação dos órgãos jurisdicionais e contribuindo para a construção de padrões interpretativos mais estáveis no sistema jurídico.

Entre os órgãos responsáveis pela formação desses precedentes, o Supremo Tribunal Federal ocupa posição central. Na condição de guardião da Constituição, cabe à Corte definir o conteúdo e o alcance das normas constitucionais, exercendo papel determinante na estabilização da interpretação constitucional. Decisões proferidas pelo Tribunal, especialmente em sede de controle concentrado de constitucionalidade e nos julgamentos submetidos ao regime da repercussão geral, assumem função estruturante na organização da jurisprudência e na uniformização da interpretação do direito constitucional.

Sem embargo, a consolidação de precedentes vinculantes não elimina a necessidade de evolução da jurisprudência. O direito constitui fenômeno dinâmico, constantemente influenciado por transformações sociais, econômicas e institucionais, o que pode exigir a revisão de entendimentos anteriormente estabelecidos. A alteração de orientação jurisprudencial, embora frequentemente necessária para o aperfeiçoamento do direito, pode gerar tensões relevantes com o princípio da segurança jurídica, sobretudo quando decisões judiciais passam a produzir efeitos

retroativos capazes de afetar relações jurídicas constituídas sob a égide de interpretação anteriormente consolidada.¹²⁴

Esse problema assume especial relevância no campo do direito tributário, no qual decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal frequentemente produzem impactos econômicos significativos e afetam grande número de contribuintes. A necessidade de compatibilizar a evolução da jurisprudência com a preservação da estabilidade das relações jurídicas conduziu ao desenvolvimento de mecanismos destinados a disciplinar os efeitos temporais das decisões judiciais.

Nesse contexto, destaca-se a modulação de efeitos das decisões judiciais, técnica decisória que permite aos tribunais delimitar o alcance temporal de determinados pronunciamentos jurisdicionais, especialmente quando a aplicação retroativa do novo entendimento possa comprometer a segurança jurídica ou gerar impactos sistêmicos relevantes. A modulação de efeitos apresenta-se, assim, como instrumento voltado à harmonização entre dois valores fundamentais do sistema jurídico: a evolução da jurisprudência e a preservação da estabilidade das relações jurídicas.

No âmbito da jurisdição constitucional, essa técnica assume especial importância, considerando que as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal frequentemente possuem alcance geral e produzem efeitos relevantes sobre a organização do sistema jurídico e sobre o funcionamento das relações econômicas e sociais.

Diante desse cenário, o presente capítulo tem por objetivo examinar o papel dos precedentes vinculantes na jurisdição constitucional brasileira e analisar a modulação de efeitos como técnica decisória empregada pelo Supremo Tribunal Federal. Inicialmente, será analisada a formação de precedentes vinculantes no âmbito da jurisdição constitucional, destacando-se os principais mecanismos processuais destinados à uniformização da jurisprudência. Em seguida, serão examinados os fundamentos normativos da modulação de efeitos no direito brasileiro, bem como sua utilização pelo Supremo Tribunal Federal como instrumento de gestão

¹²⁴ Nesse sentido, WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Estabilidade e adaptabilidade como objetivos do direito: civil law e common law. Op. cit., p. 121-152, ao sustentar que o direito deve ser, simultaneamente, estável e adaptável, pois serve a uma sociedade que se transforma ao longo do tempo.

dos efeitos temporais das decisões judiciais. Por fim, serão analisadas as diferentes funções atribuídas à modulação de efeitos pela doutrina e pela jurisprudência, especialmente no que se refere à proteção da confiança, à transição jurisprudencial, à gestão de impactos econômicos e à preservação da coerência sistêmica do ordenamento jurídico.

2.1 PRECEDENTES VINCULANTES NA JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL BRASILEIRA

A consolidação de um sistema de precedentes judiciais implica o reconhecimento de que as decisões proferidas pelos tribunais superiores desempenham função estruturante na orientação da interpretação e aplicação do direito. Ao estabelecer parâmetros interpretativos para casos semelhantes, os precedentes contribuem diretamente para a realização da segurança jurídica, da igualdade e da coerência do sistema, promovendo maior previsibilidade na atuação jurisdicional.¹²⁵

A jurisdição constitucional brasileira apresenta características próprias que conferem particular relevância às decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal. Diferentemente de tribunais que exercem funções predominantemente revisora ou recursal, o STF atua simultaneamente como corte constitucional e como instância final de interpretação das normas constitucionais, desempenhando papel decisivo na definição do conteúdo e do alcance dos direitos fundamentais e na resolução de conflitos institucionais de natureza federativa.¹²⁶

Nesse cenário, as decisões proferidas pela Corte constitucional transcendem a solução do caso concreto submetido ao seu julgamento, assumindo função orientadora para todo o sistema jurídico. A interpretação constitucional fixada pelo Supremo Tribunal Federal passa a servir como parâmetro para a atuação dos demais órgãos jurisdicionais e para a própria atuação da administração pública, contribuindo para a uniformização da aplicação do direito e para a estabilização da

¹²⁵ MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. Op. cit., p. 92-99.

¹²⁶ DIDIER JR., Fredie. **Sistema brasileiro de precedentes judiciais obrigatórios e os deveres institucionais dos tribunais**: uniformidade, estabilidade, integridade e coerência da jurisprudência. Revista do Ministério Público do Rio de Janeiro, n. 64, abr./jun. 2017, p. 136–137.

jurisprudência.¹²⁷

A Constituição Federal de 1988 e a legislação processual subsequente estruturaram um conjunto de mecanismos institucionais destinados à formação de precedentes vinculantes no âmbito da jurisdição constitucional. Entre esses mecanismos destacam-se o controle concentrado de constitucionalidade, a sistemática da repercussão geral nos recursos extraordinários e a edição de súmulas vinculantes.

No controle concentrado de constitucionalidade, exercido por meio de ações diretas de inconstitucionalidade, ações declaratórias de constitucionalidade, arguições de descumprimento de preceito fundamental e ações diretas de inconstitucionalidade por omissão, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal possuem eficácia contra todos (*erga omnes*) e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta. Conforme observa Teresa Arruda Alvim, tais decisões possuem função estruturante na ordem constitucional, pois estabelecem parâmetros interpretativos obrigatórios para todo o sistema jurídico.¹²⁸

Além do controle concentrado, a Constituição e a legislação processual também atribuíram especial relevância às decisões proferidas em sede de controle difuso de constitucionalidade quando submetidas ao regime da repercussão geral. Introduzida pela Emenda Constitucional nº 45/2004 e regulamentada pelo Código de Processo Civil, a repercussão geral permite que o Supremo Tribunal Federal selecione recursos extraordinários que tratem de questões constitucionais relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, fixando teses jurídicas que passam a orientar o julgamento de casos semelhantes em todo o país.

Segundo Fredie Didier Jr., a sistemática da repercussão geral contribui significativamente para a racionalização da jurisdição constitucional, permitindo que o Supremo Tribunal Federal exerça função uniformizadora da interpretação constitucional e reduza a multiplicação de decisões divergentes sobre a mesma questão jurídica.¹²⁹ Ao fixar teses jurídicas vinculantes, a Corte estabelece parâmetros interpretativos que devem ser observados pelos demais órgãos jurisdicionais,

¹²⁷ MARINONI, Luiz Guilherme. **Julgamento nas Cortes Supremas**. Op. cit., p. 19, observa que a força obrigatória do precedente visa, sobretudo, preservar a igualdade perante o direito proclamado pelas cortes supremas.

¹²⁸ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 29-31.

¹²⁹ DIDIER JR., Fredie. **Op. cit.**, p. 137-138.

promovendo maior estabilidade na aplicação do direito.

Outro instrumento relevante na formação de precedentes vinculantes na jurisdição constitucional é a súmula vinculante, prevista no artigo 103-A da Constituição Federal. A súmula vinculante consiste em enunciado aprovado pelo Supremo Tribunal Federal a partir da reiterada manifestação da Corte sobre determinada matéria constitucional. Uma vez editada, a súmula passa a vincular os demais órgãos do Poder Judiciário e a administração pública, impedindo a adoção de interpretações divergentes sobre a questão consolidada.

A consolidação de determinadas decisões no sistema constitucional brasileiro também permite identificar um fenômeno que a teoria dos precedentes denomina *super precedente*. Segundo Gerhardt, trata-se de decisões tão profundamente incorporadas ao direito e à cultura institucional que se tornam praticamente imunes à revisão: são pronunciamentos nos quais instituições públicas investiram amplamente, dos quais dependeram repetidamente e que aprovaram de forma consistente ao longo de períodos significativos de tempo, criando redes de *reliance* que os tornam estruturantes do próprio ordenamento.¹³⁰

A relevância desse conceito para o direito constitucional tributário brasileiro é significativa: decisões como aquelas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em matéria de ICMS, contribuições sociais e imunidades tributárias, reiteradamente confirmadas ao longo de décadas, sobre as quais contribuintes e a administração pública organizaram suas condutas, adquirem esse caráter estruturante. Quando tais precedentes são superados, a profundidade da ruptura justifica, com especial intensidade, o recurso à modulação de efeitos como mecanismo de proteção das expectativas consolidadas.¹³¹

Como observa Luiz Guilherme Marinoni, a consolidação de um sistema de precedentes obrigatórios no direito brasileiro decorre da necessidade de assegurar coerência, igualdade e previsibilidade na aplicação do direito, especialmente em um

¹³⁰ GERHARDT, Michael J. **The Power of Precedent**. Op. cit., p. 131-145. O autor define super precedentes como decisões que satisfazem cinco condições cumulativas: persistência temporal; citação reiterada e aprovação por autoridades públicas; conformação do desenvolvimento doutrinário; ampla aquiescência social; e reconhecimento generalizado pelos tribunais de que estão firmemente estabelecidas.

¹³¹ MARINONI, Luiz Guilherme. **A ética dos precedentes**. Op. cit., p. 38-39.

contexto de elevada complexidade e multiplicidade de decisões judiciais.¹³² A observância desses precedentes contribui para a construção de padrões interpretativos relativamente estáveis, permitindo que o direito seja aplicado de forma mais coerente e previsível.

Essa função estabilizadora dos precedentes assume especial importância em um contexto marcado por elevada litigiosidade e por intensa complexidade normativa, como ocorre no sistema jurídico brasileiro. Conforme destaca Bruno Fuga, a utilização adequada dos precedentes permite reduzir a dispersão jurisprudencial e reforçar a racionalidade das decisões judiciais, contribuindo para a consolidação de um ambiente jurídico mais previsível.¹³³

Importa distinguir, nesse ponto, o conceito de precedente do de jurisprudência, distinção que o sistema do CPC pressupõe, ainda que nem sempre explicita com clareza. Como observa Zaneti Jr., a jurisprudência, na tradição do *civil law*, opera como fonte indireta e persuasiva, refletindo tendências decisórias dos tribunais sem caráter normativo obrigatório, ao passo que os precedentes, quando dotados de força vinculante, constituem normas jurídicas aplicáveis independentemente da adesão do julgador às razões que os fundamentam.¹³⁴

Essa distinção é relevante para o sistema constitucional tributário: a segurança que os contribuintes necessitam para organizar suas condutas econômicas não pode ser conferida por orientações meramente persuasivas, sujeitas a variações casuísticas, mas pressupõe parâmetros interpretativos estáveis e dotados de força normativa efetiva.

Entretanto, a consolidação de precedentes vinculantes na jurisdição constitucional não elimina a possibilidade de evolução da jurisprudência. O próprio dinamismo do direito constitucional exige que interpretações anteriormente estabelecidas possam ser revistas quando se mostrem incompatíveis com novas circunstâncias jurídicas, sociais ou institucionais.

Nesse sentido, Ravi Peixoto observa que a superação de precedentes constitui fenômeno inerente à dinâmica do sistema jurídico, sendo necessária para permitir a

¹³² MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. Op. cit., p. 92-99.

¹³³ FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no Processo Civil**. Op. cit., p. 233-248.

¹³⁴ ZANETI JR., Hermes. **Op. cit.**, p. 307-310.

adaptação do direito às transformações sociais e institucionais.¹³⁵ A revisão de entendimentos jurisprudenciais, entretanto, deve ocorrer de forma controlada e devidamente fundamentada, de modo a preservar a estabilidade do sistema e a confiança legítima dos jurisdicionados.

A alteração de entendimento jurisprudencial pode gerar tensões relevantes com o princípio da segurança jurídica, especialmente quando decisões judiciais passam a produzir efeitos retroativos capazes de afetar relações jurídicas constituídas sob a égide de interpretação anteriormente consolidada. Esse problema assume particular relevância no campo do direito tributário, em que decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal podem produzir impactos econômicos expressivos e afetar grande número de contribuintes.

Cambi e Almeida identificam com precisão essa tensão ao observar que a estabilidade jurídica não se confunde com imutabilidade: a revisão de precedentes é legítima e muitas vezes necessária para que a jurisprudência acompanhe a dinâmica das relações sociais e o advento de novas normas, mas deve ocorrer de forma controlada, acompanhada de fundamentação adequada e com observância dos deveres de coerência e integridade. Mudanças abruptas de posicionamento, desacompanhadas de justificativa qualificada, comprometem a previsibilidade das decisões judiciais e afetam a confiança legítima que os jurisdicionados depositam na estabilidade do ordenamento.¹³⁶

É precisamente nesse contexto que se insere a técnica da modulação de efeitos das decisões judiciais. Ao permitir que o Supremo Tribunal Federal delimite os efeitos temporais de determinados pronunciamentos jurisdicionais, a modulação busca compatibilizar a evolução da jurisprudência com a preservação da estabilidade das relações jurídicas e da confiança legítima dos jurisdicionados.¹³⁷

A consolidação de precedentes vinculantes na jurisdição constitucional brasileira representa avanço relevante na promoção da coerência e da uniformidade decisória, mas também intensifica o protagonismo institucional do Supremo Tribunal Federal na conformação do direito. Ao atribuir eficácia vinculante às suas decisões,

¹³⁵ FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no Processo Civil**. Op. cit., p. 99. No mesmo sentido: PEIXOTO, Ravi. **Superação do precedente e modulação de efeitos**. Op. cit., p. 158-160.

¹³⁶ CAMBI, Eduardo; ALMEIDA, Vinícius Gonçalves. **Op. cit.**, p. 287-288.

¹³⁷ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 56.

especialmente em matéria tributária, a Corte amplia sua função normativa, o que exige cautela na delimitação dos efeitos dessas decisões. Isso porque, quanto maior o grau de vinculação, mais sensíveis se tornam os impactos sobre a segurança jurídica e sobre a previsibilidade das relações econômicas e negociais.

Nessa perspectiva, a análise dos precedentes vinculantes não pode ser dissociada dos mecanismos que disciplinam seus efeitos no tempo. Torna-se, portanto, necessário examinar os fundamentos normativos que autorizam a modulação de efeitos no direito brasileiro, a fim de compreender em que medida o ordenamento jurídico oferece instrumentos para compatibilizar a autoridade dos precedentes com a preservação da segurança jurídica.

2.2 FUNDAMENTOS NORMATIVOS DA MODULAÇÃO DE EFEITOS

A modulação de efeitos das decisões judiciais no direito brasileiro encontra seu principal fundamento normativo no âmbito da jurisdição constitucional, especialmente a partir das disposições introduzidas pelas Leis nº 9.868/1999 e nº 9.882/1999. Tais diplomas normativos passaram a prever expressamente a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal restringir os efeitos temporais de suas decisões, notadamente nos casos de declaração de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

Nos termos do art. 27 da Lei nº 9.868/1999, ao declarar a inconstitucionalidade de determinado ato normativo, o Supremo Tribunal Federal poderá, por maioria qualificada de dois terços de seus membros, limitar os efeitos da decisão ou estabelecer que ela produza efeitos apenas a partir de determinado momento, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social.¹³⁸ Trata-se de previsão que rompe, ao menos parcialmente, com a lógica tradicional da nulidade absoluta da norma inconstitucional, segundo a qual a decisão judicial teria efeitos retroativos (*ex tunc*), como se a norma jamais tivesse produzido efeitos válidos.

A doutrina especializada no controle de constitucionalidade tem se dedicado a sistematizar os pressupostos e parâmetros normativos que devem orientar a aplicação da modulação. Nesse esforço, Ana Paula Ávila, em monografia inteiramente dedicada

¹³⁸ MOSQUERA, Roberto Quiroga; VALDO, Amanda de Oliveira. Modulação dos efeitos e guerra fiscal: uma análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 45, p. 651-694, 2020, p. 652-653.

ao tema, oferece análise dogmática da técnica prevista no art. 27 da Lei 9.868/1999, examinando as condições para que a restrição dos efeitos temporais da declaração de inconstitucionalidade seja constitucionalmente legítima.¹³⁹ A autora demonstra que a modulação deve ser compreendida como técnica de ponderação entre o princípio da nulidade da lei inconstitucional, de um lado, e os da segurança jurídica e do excepcional interesse social, de outro, exigindo do julgador a observância de regras de argumentação capazes de assegurar racionalidade e controlabilidade à decisão.¹⁴⁰

A autora adverte ainda sobre os riscos da utilização indiscriminada de argumentação consequencialista como justificativa para a modulação, apontando que tal recurso, quando desvinculado de parâmetros normativos precisos, pode comprometer a função de proteção constitucional inerente à técnica.¹⁴¹ Para ela, a aplicação da modulação requer uniformização e consolidação dos critérios de aferição do excepcional interesse social, categoria que, por sua abertura semântica, pode ser invocada tanto para preservar quanto, paradoxalmente, para restringir direitos fundamentais.¹⁴² A modulação, em sua perspectiva, deve ser ferramenta de proteção dos direitos fundamentais e da segurança jurídica, aplicável independentemente da parte processualmente beneficiada, desde que a restrição dos efeitos resulte de ponderação fundamentada à luz das circunstâncias do caso concreto.¹⁴³

Em perspectiva complementar, Abboud sustenta que o dever-poder de restringir a eficácia da sentença que declara a inconstitucionalidade decorre, em rigor, do próprio Estado de Direito, e não apenas das disposições expressas do art. 27 da Lei 9.868/1999, do art. 11 da Lei 9.882/1999, do art. 927, §3º, do CPC e dos arts. 23 e 24 da LINDB. Para o autor, esses dispositivos sequer seriam estritamente necessários, uma vez que a modulação, como mecanismo assecuratório da segurança jurídica, decorreria da aplicação sistemática da Constituição Federal, sendo a tutela da confiança legítima postulado constitucional consectário direto do

¹³⁹ ÁVILA, Ana Paula. **A modulação de efeitos temporais pelo STF no controle de constitucionalidade**: ponderação e regras de argumentação para interpretação conforme a Constituição do art. 27 da Lei 9.868/1999. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 21-22.

¹⁴⁰ ÁVILA, Ana Paula. **Op. cit.**, p. 75-79.

¹⁴¹ ÁVILA, Ana Paula. **Op. cit.**, p. 120.

¹⁴² ÁVILA, Ana Paula. **Op. cit.**, p. 163-164 e 166.

¹⁴³ ÁVILA, Ana Paula. **Op. cit.**, p. 170-171.

devido processo legal e da segurança jurídica.¹⁴⁴ Essa leitura ancora a modulação não em mera autorização infraconstitucional, mas em fundamento constitucional autônomo, perspectiva que reforça o caráter de dever, e não de mera faculdade, da técnica.

A positivação desse mecanismo revela uma inflexão relevante no sistema jurídico brasileiro, ao admitir que a declaração de inconstitucionalidade não necessariamente conduza à invalidação retroativa plena de todos os efeitos produzidos pela norma. Conforme observa a doutrina, a modulação surge como técnica destinada a mitigar os efeitos potencialmente gravosos da retroatividade, permitindo ao Tribunal ponderar valores constitucionais em conflito e ajustar os efeitos da decisão à realidade social e econômica subjacente.¹⁴⁵

Nesse ponto, Teresa Arruda Alvim destaca que a modulação de efeitos deve ser compreendida como instrumento de racionalização da atividade jurisdicional, especialmente em contextos de mudança de entendimento consolidado. Para a autora, a limitação dos efeitos temporais das decisões judiciais constitui mecanismo legítimo de preservação da segurança jurídica, desde que utilizada de forma excepcional e devidamente fundamentada, evitando-se a ruptura abrupta das expectativas legitimamente formadas pelos jurisdicionados.¹⁴⁶

Essa perspectiva dialoga diretamente com a compreensão desenvolvida por Ravi Peixoto, segundo a qual a modulação de efeitos se insere no conjunto de técnicas destinadas a compatibilizar a superação de precedentes com a proteção da confiança legítima. Para o autor, a alteração de entendimentos jurisprudenciais não pode desconsiderar os efeitos produzidos sobre as condutas orientadas pelo precedente anteriormente vigente, sob pena de violação à segurança jurídica e à própria legitimidade do sistema de precedentes.¹⁴⁷

A construção normativa da modulação deve ainda ser compreendida à luz das particularidades do sistema brasileiro de controle de constitucionalidade, caracterizado por um modelo híbrido que combina mecanismos de controle difuso e

¹⁴⁴ ABBOUD, Georges. **Modulação de efeitos como categoria consequencialista**. Op. cit., p. 375-376.

¹⁴⁵ SAVIERO, Karime Silva. A modulação dos efeitos temporais das decisões proferidas em sede de controle abstrato de constitucionalidade. **Revista Brasileira de Direito**, IMED, v. 9, n. 1, 2013, p. 7-8.

¹⁴⁶ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 56-57 e 72.

¹⁴⁷ PEIXOTO, Ravi. **Op. cit.**, p. 172.

concentrado. Nesse contexto, a atuação do Supremo Tribunal Federal, especialmente em sede de controle concentrado, possui elevada carga normativa, na medida em que suas decisões produzem efeitos erga omnes e vinculantes. A possibilidade de modulação dos efeitos temporais dessas decisões constitui, portanto, instrumento de gestão das consequências sistêmicas decorrentes do exercício da jurisdição constitucional.¹⁴⁸

A doutrina também ressalta que a modulação de efeitos não se apresenta como regra, mas como exceção à lógica da retroatividade das decisões judiciais. Sua utilização pressupõe a verificação de circunstâncias específicas que justifiquem a limitação dos efeitos da decisão, especialmente quando a aplicação retroativa do novo entendimento possa comprometer a segurança jurídica ou gerar impactos sociais e econômicos relevantes. Nesse sentido, a modulação se aproxima das técnicas desenvolvidas no âmbito do *common law* para a limitação dos efeitos da superação de precedentes (*overruling*), fenômeno que evidencia a convergência entre as tradições de *civil law* e de *common law*.¹⁴⁹

Não obstante a previsão legal dos critérios autorizadores, segurança jurídica e excepcional interesse social, observa-se que tais conceitos apresentam elevado grau de indeterminação, conferindo ao Supremo Tribunal Federal significativa margem de discricionariedade na definição de sua aplicação. Como aponta a doutrina, a ausência de parâmetros normativos mais objetivos faz com que a utilização da modulação dependa, em grande medida, da fundamentação construída no caso concreto, o que pode gerar variações relevantes na jurisprudência da Corte.¹⁵⁰

Desse caráter de dever decorre consequência processual relevante: a omissão do Tribunal quanto à modulação configura lacuna decisória passível de suprimento por embargos de declaração. Takeishi e Arsuffi sustentam que toda manifestação do Judiciário que importe na mudança da pauta de conduta dos jurisdicionados deve ser necessariamente precedida de decisão, positiva ou negativa, sobre a modulação, sob pena de violação ao princípio da proteção da confiança.¹⁵¹

De forma convergente, Ravi Peixoto sustenta que a modulação deve ser

¹⁴⁸ SAVIERO, Karime Silva. **Op. cit.**, p. 8.

¹⁴⁹ LIMA, Rafael Mendes de. **Modulação dos efeitos da alteração da jurisprudência**. Dissertação (Mestrado) – USP, 2016, p. 97-103.

¹⁵⁰ MOSQUERA; VALDO, **Op. cit.**, p. 653.

¹⁵¹ TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. **Op. cit.**, p. 397-398.

compreendida como mecanismo de transição jurisprudencial, destinado a evitar soluções disruptivas e a promover a adaptação gradual do sistema jurídico às mudanças interpretativas. Essa função revela-se especialmente relevante em matéria tributária, em que alterações de entendimento podem produzir impactos econômicos significativos e afetar diretamente a confiança dos contribuintes.¹⁵²

A positivação da modulação de efeitos evidencia uma inflexão relevante no modelo tradicional de controle de constitucionalidade, ao admitir a relativização da retroatividade das decisões judiciais. Contudo, a abertura normativa conferida ao Supremo Tribunal Federal para delimitar os efeitos de suas decisões também suscita preocupações quanto à ausência de critérios suficientemente densos para orientar essa atuação. A indeterminação dos conceitos de “segurança jurídica” e “interesse social”, frequentemente invocados como fundamento da modulação, pode favorecer decisões de caráter casuístico, comprometendo a previsibilidade e a consistência do sistema.

Diante desse cenário, revela-se fundamental compreender a modulação não apenas como previsão normativa abstrata, mas como técnica decisória concreta utilizada pelo Tribunal. Isso exige examinar como a modulação se estrutura no interior da decisão judicial e quais são os elementos que condicionam sua aplicação, tema que será desenvolvido no tópico seguinte.

2.3 A MODULAÇÃO COMO TÉCNICA DECISÓRIA

A modulação de efeitos, para além de sua previsão normativa no ordenamento jurídico brasileiro, deve ser compreendida como verdadeira técnica decisória no âmbito da jurisdição constitucional. Não se trata de mecanismo meramente acessório ou excepcional, mas de instrumento estruturante da atuação judicial em contextos de elevada complexidade, especialmente quando se verifica a necessidade de compatibilizar a supremacia da Constituição com a preservação da segurança jurídica.¹⁵³

Nesse sentido, a modulação não se limita a definir o conteúdo da decisão

¹⁵² PEIXOTO. **Op. cit.**, p. 167-170.

¹⁵³ ABOUD, Georges. **Modulação de efeitos como categoria consequencialista**. *Op. cit.*, p. 375-376.

judicial, isto é, a declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinada norma, mas atua diretamente sobre a dimensão temporal de seus efeitos, interferindo no modo como a decisão incidirá sobre relações jurídicas passadas, presentes e futuras. Trata-se, portanto, de técnica que opera no plano da eficácia das decisões, permitindo ao Tribunal ajustar o impacto de seus pronunciamentos à realidade social, econômica e institucional subjacente.¹⁵⁴

A compreensão da modulação como técnica decisória pressupõe reconhecer que a atividade jurisdicional contemporânea não se esgota na aplicação subsuntiva da norma ao caso concreto. Especialmente no âmbito da jurisdição constitucional, o julgador é frequentemente chamado a lidar com situações em que diferentes valores constitucionais entram em tensão, exigindo soluções que não se resolvem apenas pela identificação da norma aplicável, mas também pela ponderação de consequências e pela gestão dos efeitos das decisões. Como sustenta Kelsen, a aplicação do direito constitui processo de individualização progressiva da norma, que caminha do geral ao concreto até atingir a decisão judicial, ato que não se limita a declarar o direito preexistente, mas possui caráter constitutivo, na medida em que determina qual é o direito aplicável à situação fática apresentada.¹⁵⁵

Essa dimensão constitutiva torna-se ainda mais evidente nas situações em que o ordenamento não oferece resposta inequívoca para o caso. Bobbio, ao tratar da completude do ordenamento jurídico, demonstra que a ideia de um sistema plenamente capaz de fornecer solução para todos os casos constitui, em larga medida, postulado do positivismo jurídico clássico, historicamente vinculado à exigência de certeza. Em diversas situações, contudo, o próprio ordenamento não oferece critérios suficientes para a solução do caso, revelando fenômenos de lacuna ou indeterminação cuja superação exige atuação integrativa, e em alguma medida criativa, do intérprete.¹⁵⁶ Miguel Reale, na mesma direção, ao definir as fontes do direito, inseriu a atividade jurisdicional entre os processos pelos quais o direito se positiva e se desenvolve com força determinante, sobretudo diante de normas legais

¹⁵⁴ ATAÍDE JR., Jaldemiro Rodrigues. **Uma proposta de sistematização da eficácia temporal dos precedentes diante do projeto de novo CPC**. Op. cit.

¹⁵⁵ KELSEN. **Op. cit.**, p. 263-269.

¹⁵⁶ BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. 6. ed. Trad. Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1995, p. 120-150.

genéricas e abertas¹⁵⁷, reforçando que o momento decisório não é aplicação mecânica de enunciados, mas ato de produção interpretativa e normativa, necessariamente ancorado em razões que devem ser exteriorizadas e submetidas a controle racional.

É precisamente desse caráter constitutivo que decorre a qualificação central da modulação no interior da decisão. Como sustenta Abboud, a decisão sobre a modulação integra a decisão de inconstitucionalidade como um todo, inexistindo, portanto, espaço para discricionariedade quanto à sua aplicação: ou o direito fundamental está em risco, e a modulação é medida obrigatória, ou nenhum perigo o ameaça, e a restrição dos efeitos da declaração está vedada. Como consequência processual relevante, o autor sustenta que a ausência de manifestação expressa do Supremo Tribunal Federal sobre a modulação caracteriza omissão do julgado, sanável mediante embargos de declaração¹⁵⁸. A modulação não é, pois, técnica acessória de gestão de consequências, mas componente do próprio conteúdo decisório, que se impõe ao julgador sempre que presentes os pressupostos constitucionais que a justificam.

Se a modulação integra o conteúdo da decisão, sua aplicação submete-se às mesmas exigências de justificação que recaem sobre qualquer pronunciamento jurisdicional. É por essa razão que o art. 93, IX, da Constituição Federal de 1988 elevou a motivação das decisões judiciais ao nível de garantia constitucional, condicionando a validade de qualquer pronunciamento à apresentação de seus fundamentos¹⁵⁹. A nulidade cominada pela norma não é sanção meramente formal: sinaliza que decisão sem fundamento não é apenas tecnicamente defeituosa, mas ilegítima. Como observa Motta, traduzindo expressão consagrada pela doutrina processual alemã e italiana e retomada pelos processualistas brasileiros, vive-se sob a égide de um Estado que se justifica (*rechtsfertiger Staat*), no qual o poder estatal — incluído o jurisdicional — somente se legitima na medida em que se justifica

¹⁵⁷ REALE. **Op. cit.**, p. 167-172.

¹⁵⁸ ABBOUD, Georges. **Op. cit.**, p. 379-381. O autor menciona, ainda, o histórico voto do Min. Leão de Abreu no RE 79.343/BA, j. 31.05.1977, em que o Supremo Tribunal Federal, antes mesmo da promulgação da Constituição de 1988 e da Lei 9.868/1999, já admitia a preservação de relações jurídicas formadas sob a égide de lei posteriormente declarada inconstitucional, em homenagem à boa-fé objetiva.

¹⁵⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**, art. 93, IX.

racionalmente perante seus destinatários¹⁶⁰.

Essa dimensão da fundamentação assume contornos específicos no contexto do sistema de precedentes. Como pontuam Dinamarco, Badaró e Lopes, é por meio das decisões dos tribunais que se constitui o direito jurisprudencial, e é da exigência de fundamentação que decorre a aptidão dessas decisões para servir de referência a casos análogos futuros¹⁶¹. Cada decisão de mérito, no sistema atual, é potencial ponto de referência para o futuro, e sua fundamentação não apenas resolve o litígio submetido a julgamento, mas fixa compreensão sobre o sentido da norma aplicada que tende a ser replicada em situações semelhantes.

Nesse contexto, Sabrina Nasser de Carvalho, ao examinar as exigências de fundamentação no direito comparado e sua projeção no CPC, identifica três eixos que a motivação da decisão judicial deve contemplar: a adequada escolha interpretativa da norma aplicável, a verificação confiável dos fatos relevantes e o emprego de processo decisório racionalmente estruturado¹⁶². Esses três eixos traduzem, na prática jurídica, o que Dworkin denominou integridade do direito: a exigência de que as decisões não apenas apliquem regras, mas o façam de modo coerente com a história institucional do ordenamento e com os princípios que lhe conferem sentido como um todo¹⁶³. A mesma autora acrescenta que o ônus argumentativo da corte não termina com a resolução do caso: a fundamentação precisa ser suficientemente clara para que os julgadores futuros possam dela extrair a *ratio decidendi*, sob pena de gerar precedentes de baixa qualidade — fundamentações atécnicas, desvinculadas dos fatos que motivaram o julgamento e incapazes de cumprir a função orientadora que o sistema lhes atribui¹⁶⁴.

Teresa Arruda Alvim, em sentido convergente, adverte que a liberdade interpretativa conferida ao Judiciário, sobretudo por meio de cláusulas gerais e conceitos indeterminados, não é liberdade atribuída individualmente ao juiz, mas ao Judiciário como um todo. Cada julgador participa de sistema coletivo de produção

¹⁶⁰ MOTTA, Otávio Verdi. Aspectos da justificação das decisões judiciais em perspectiva comparada. **Revista de Processo Comparado**, v. 2, p. 197-210, jul./dez. 2015, p. 198.

¹⁶¹ DINAMARCO, Cândido Rangel; BADARÓ, Gustavo Henrique Righi Ivahy; LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. **Op. cit.**, p. 145-148.

¹⁶² CARVALHO, Sabrina Nasser de. **Op. cit.**, p. 423.

¹⁶³ DWORKIN, Ronald. **O império do direito**. Trad. Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 1999, p. 272-273.

¹⁶⁴ CARVALHO, Sabrina Nasser de. **Op. cit.**, p. 443-444.

normativa, e a exigência de que as decisões sejam estáveis, íntegras e coerentes é a forma pela qual esse sistema se responsabiliza perante a sociedade que serve¹⁶⁵. Transposta para a modulação, essa exigência impõe ao julgador ônus argumentativo qualificado, análogo ao que recai sobre o magistrado que aplica ou supera um precedente: como advertem Cambi e Almeida, não basta a mera invocação de conceitos abstratos — segurança jurídica ou excepcional interesse social — sem a demonstração racional de sua incidência sobre os fatos que fundamentam a decisão, pois a ausência dessa densidade argumentativa compromete tanto a legitimidade do pronunciamento quanto a coerência do sistema de precedentes¹⁶⁶.

Essa exigência encontra ancoragem expressa no art. 927, §4º, do CPC, que determina que a modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos seja precedida de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia¹⁶⁷. O legislador, ao assim dispor, reconheceu que a superação de um precedente não é apenas problema técnico, mas ato de impacto sistêmico que precisa ser racionalmente justificado perante a sociedade.

Essa articulação entre modulação e fundamentação não é apenas exigência teórica, mas problema concreto observado na prática brasileira. Marcelo Abelha, ao examinar as angústias que o sistema de precedentes suscita, aponta nó estrutural diretamente relacionado à qualidade da fundamentação: a norma universalizável extraída da *ratio decidendi*, que deveria vincular horizontalmente o próprio tribunal e verticalmente os órgãos inferiores, frequentemente não é respeitada nem pelos próprios tribunais de cúpula, que não raro produzem precedentes contraditórios sobre a mesma questão. Para o autor, a ausência de cultura efetiva de fundamentação é o verdadeiro nó do problema, pois não é a quantidade de processos que gera a incoerência sistêmica, mas a falta de responsabilidade argumentativa dos julgadores em relação às suas próprias razões de decidir¹⁶⁸.

Essa preocupação encontra eco na sistematização de Fuga, para quem os

¹⁶⁵ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Op. cit.**, p. 121-152.

¹⁶⁶ CAMBI, Eduardo; ALMEIDA, Vinícius Gonçalves. **Op. cit.**, p. 283 e 287.

¹⁶⁷ BRASIL. **Código de Processo Civil**, art. 927, §4º.

¹⁶⁸ RODRIGUES, Marcelo Abelha. Sistema de precedentes ou meros filtros redutores de demandas repetitivas? Angústias e desconfianças. **Revista de Processo**, v. 259, p. 307-329, set. 2016.

motivos determinantes do precedente operam como critérios necessários ao diálogo institucional obrigatório entre julgadores: o julgador, ao deparar-se com precedente invocado pelas partes, tem o ônus processual de enfrentar seus fundamentos determinantes¹⁶⁹, ônus positivado no art. 489, §1º, V e VI, do CPC, que nada mais é do que a expressão processual do dever de fundamentação aplicado às situações em que o sistema de precedentes está em jogo. A teoria do ordenamento jurídico de Bobbio reforça essa perspectiva ao demonstrar que a coerência constitui característica normativa, e não apenas empírica, do sistema: não se trata de simplesmente constatar se as normas são contraditórias, mas de exigir que o ordenamento atue ativamente para eliminar as antinomias que surgirem¹⁷⁰. Aplicado ao sistema de precedentes, esse imperativo significa que os tribunais não podem conviver com jurisprudências contraditórias, devendo superá-las de forma fundamentada.

A consequência teórica é direta: sem fundamentação adequada, não há precedente identificável; sem precedente identificável, não há sistema de precedentes no sentido técnico-jurídico que o CPC pretendeu instituir; e, sem esse sistema funcional, o direito à segurança jurídica e à previsibilidade das decisões, diretamente relevante para a tutela dos negócios jurídicos, permanece como promessa constitucional não cumprida¹⁷¹. A modulação de efeitos é o ponto exato em que essa promessa é testada: ao decidir os efeitos temporais de uma alteração jurisprudencial, o Tribunal exerce, em ato concentrado, todas as exigências do sistema, coerência com a cadeia decisória anterior, proteção da confiança legítima e justificativa qualificada da ruptura. Modular mal, ou modular sem critério, não compromete apenas a decisão individual, mas erode a credibilidade do próprio sistema de precedentes.

Cumprido ressaltar, contudo, que essa dimensão consequencialista da modulação não autoriza decisões arbitrárias ou desvinculadas de parâmetros jurídicos. Como adverte Teresa Arruda Alvim, a modulação não pode ser utilizada como expediente discricionário desprovido de critérios, sob pena de comprometimento da coerência e da previsibilidade do sistema jurídico¹⁷²; ao contrário, deve ser

¹⁶⁹ FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no processo civil**. Op. cit., p. 99.

¹⁷⁰ BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Op. cit., p. 80.

¹⁷¹ RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Op. cit.**

¹⁷² ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 295-300.

compreendida como técnica voltada à preservação da segurança jurídica, sobretudo nas hipóteses em que a aplicação imediata e retroativa de um novo entendimento possa gerar instabilidade ou frustrar expectativas legitimamente formadas¹⁷³. A modulação situa-se, assim, em espaço de tensão entre discricionariedade e vinculação: embora o ordenamento confira ao Supremo Tribunal Federal margem de atuação na definição dos efeitos temporais de suas decisões, essa atuação deve ser orientada por parâmetros constitucionais, em especial os princípios da segurança jurídica, da isonomia e da proteção da confiança legítima. Como destaca Ravi Peixoto, a superação de precedentes deve ser acompanhada de mecanismos capazes de proteger a confiança dos jurisdicionados, sob pena de comprometimento da legitimidade do próprio sistema de precedentes¹⁷⁴.

A análise da modulação como técnica decisória demonstra, em síntese, que sua utilização não se limita a ajuste periférico dos efeitos da decisão, mas integra o próprio conteúdo normativo do precedente. A definição do alcance temporal da decisão influencia diretamente sua eficácia e sua função no sistema jurídico, razão pela qual a modulação deve ser acompanhada de fundamentação qualificada e de critérios minimamente estruturados, exigência cuja ausência compromete não apenas a segurança jurídica, mas a própria legitimidade da atuação jurisdicional, sobretudo em contextos de elevada repercussão econômica. Compreendida a natureza da modulação como técnica decisória, cumpre agora identificar as diferentes funções que ela desempenha no sistema jurídico, análise que revela os distintos fundamentos que justificam sua aplicação e que será desenvolvida no tópico seguinte.

2.4 AS DIFERENTES FUNÇÕES ATRIBUÍDAS À MODULAÇÃO

A compreensão da modulação de efeitos como técnica decisória impõe a necessidade de identificar as funções que essa técnica desempenha no sistema jurídico. Para além de sua previsão normativa, a modulação se revela instrumento multifuncional, cuja aplicação pelo Supremo Tribunal Federal tem se orientado por

¹⁷³ ALVIM. **Op. cit.**, p. 56-57.

¹⁷⁴ PEIXOTO, Ravi. **Op. cit.**, p. 171-173. No mesmo sentido, FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no Processo Civil**. *Op. cit.*, p. 135, para quem o Supremo Tribunal Federal pode revogar seus precedentes, mas não em virtude da alteração na composição do Tribunal.

diferentes finalidades, nem sempre explicitadas de forma sistemática na fundamentação das decisões.

A análise da jurisprudência constitucional, especialmente em matéria tributária, permite identificar que a modulação de efeitos opera, predominantemente, em quatro dimensões funcionais: (i) proteção da confiança legítima, (ii) transição jurisprudencial, (iii) gestão de impacto econômico e (iv) preservação da coerência sistêmica. Essas funções não são mutuamente excludentes, podendo coexistir em uma mesma decisão, o que contribui para a complexidade e, por vezes, para a indeterminação dos critérios utilizados pelo Tribunal.

A identificação dessas funções permite não apenas compreender o modo como a modulação vem sendo aplicada, mas também estabelecer parâmetros analíticos para sua avaliação crítica, especialmente no que se refere à sua compatibilidade com o princípio da segurança jurídica e com a estrutura do sistema constitucional tributário.

2.4.1 Proteção da confiança legítima

A proteção da confiança legítima constitui uma das funções mais relevantes da modulação de efeitos, estando diretamente vinculada à dimensão subjetiva da segurança jurídica. Trata-se da tutela das expectativas razoavelmente formadas pelos jurisdicionados a partir de comportamentos estatais, especialmente quando estes se traduzem em interpretações jurisprudenciais consolidadas.¹⁷⁵

Nesse contexto, a modulação atua como mecanismo destinado a evitar que a alteração de entendimento jurídico produza efeitos retroativos capazes de frustrar expectativas legítimas, construídas com base na orientação anteriormente adotada pelos tribunais. Como destaca Ravi Peixoto, a superação de precedentes não pode desconsiderar os efeitos produzidos sobre condutas orientadas por decisões anteriores, sob pena de comprometimento da confiança no sistema jurídico.¹⁷⁶

Transposta para o plano da modulação, essa exigência implica que a proteção

¹⁷⁵ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Modificações da jurisprudência no direito tributário**. Op. cit., p. 215-217.

¹⁷⁶ PEIXOTO, Ravi. **Modulação de efeitos por analogia**. Associação Paulista de Estudos Tributários — APET, n. 50, 2024. O autor sistematiza os três requisitos para modulação por analogia — surpresa, boa-fé e prejuízo significativo —, que fundamentam precisamente a proteção de condutas orientadas por precedentes anteriores.

da confiança somente se justifica quando os jurisdicionados estruturaram suas condutas com base em orientação jurisprudencial suficientemente estável e aparentemente legítima, não basta a simples existência de um precedente anterior, sendo necessário que esse precedente tenha gerado expectativa razoável e objetivamente fundada. Nessa perspectiva, Didier Jr. acrescenta que o dever de manter a jurisprudência estável impõe ao tribunal uma "inércia argumentativa": qualquer mudança de posicionamento deve ser justificada adequadamente, com a eficácia modulada em respeito à segurança jurídica, nos termos do art. 927, §4º, do CPC, o que evidencia que a proteção da confiança não é apenas valor abstrato, mas exigência normativa concreta do sistema processual brasileiro.¹⁷⁷

A proteção da confiança legítima como função da modulação encontra fundamento constitucional preciso. Humberto Ávila esclarece que a confiança digna de proteção pressupõe que a base sobre a qual ela se formou seja merecedora de fé do destinatário: não há confiança legítima a tutelar quando a inconstitucionalidade do ato era manifesta desde a origem.¹⁷⁸

A intensidade da proteção da confiança não é, contudo, uniforme em todos os casos. Como sustenta Túlio Jales, a partir da teoria dos princípios formais, a autoridade do precedente, e conseqüentemente o peso da confiança nele depositada, não é apenas questão de hierarquia formal, mas de peso argumentativo. Precedentes mais antigos, mais reiteradamente aplicados, formados por maiorias mais amplas, com fundamentos mais densamente articulados e que geraram confiança mais difusa na comunidade jurídica possuem, por isso mesmo, maior resistência à superação.¹⁷⁹ Essa graduação tem implicação direta para a modulação: quanto mais qualificada a confiança gerada pelo precedente superado, mais intensa deve ser a proteção temporal conferida pelo *overruling*, o que reforça que a proteção da confiança não é categoria binária, existe ou não existe, mas dimensão escalonada que demanda análise concreta caso a caso.

Essa função assume especial relevância no direito tributário, em que os contribuintes organizam suas atividades econômicas com base em interpretações

¹⁷⁷ DIDIER JR., Fredie. **Op. cit.**, p. 138-139.

¹⁷⁸ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 584.

¹⁷⁹ JALES, Túlio de Medeiros. **Uma proposta normativa para regular a superação de precedentes em cortes constitucionais**. 2020. 212 f. Tese (Doutorado em Direito), Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020, p. 198-207.

consolidadas acerca da incidência de tributos. A alteração retroativa dessas interpretações pode gerar impactos significativos, criando passivos inesperados e comprometendo a estabilidade das relações jurídicas.

Nesse sentido, a modulação de efeitos opera como instrumento de proteção da confiança, ao limitar a retroatividade da decisão e preservar, ao menos parcialmente, as situações jurídicas constituídas sob a égide do entendimento anterior. Trata-se de mecanismo que visa assegurar a continuidade do sistema jurídico, evitando rupturas abruptas incompatíveis com a previsibilidade e a estabilidade das relações jurídicas.¹⁸⁰

A definição do critério temporal da modulação é, nesse contexto, decisão de especial relevância. Takeishi e Arsuffi sustentam que, ao modular os efeitos da superação de um precedente, os tribunais devem tomar como referência a ocorrência do fato jurídico ou a prática do ato no mundo fenomênico, e não critérios puramente processuais, como a data do ajuizamento da ação ou do trânsito em julgado.¹⁸¹

No campo tributário, isso significa que o marco da modulação deve, preferencialmente, corresponder ao momento em que o contribuinte praticou os atos de planejamento ou de cumprimento da obrigação tributária com base no entendimento então vigente, e não ao momento em que o litígio foi judicializado ou decidido. A adoção de critérios processuais como marco temporal pode conduzir a resultados díspares para contribuintes em situações materialmente idênticas, comprometendo a isonomia e agravando a insegurança que a modulação pretende mitigar.

2.4.2 Transição jurisprudencial

A modulação de efeitos também desempenha função essencial na gestão da transição entre entendimentos jurisprudenciais distintos. Como já examinado, a estabilidade dos precedentes não equivale a imutabilidade: a evolução do direito pode

¹⁸⁰ ABBoud, Georges. Modulação de efeitos como categoria consequencialista: das funções tradicionais às contemporâneas. **Op. cit.**, p. 377-379, para quem a boa-fé objetiva fundamenta a modulação ao reclamar a proteção dos atos praticados no passado sob a chancela do Estado, de modo que, presente o risco a direito fundamental, a modulação configura medida obrigatória, e não mera faculdade discricionária do Tribunal.

¹⁸¹ TAKEISHI; ARSUFFI, **Op. cit.**, p. 401-402.

exigir a superação de entendimentos anteriores, mas essa superação não pode ocorrer de forma abrupta, sob pena de comprometer a confiança dos jurisdicionados. É precisamente nessa lacuna, entre a necessidade de mudar e a obrigação de não surpreender, que a modulação atua como técnica de transição jurisprudencial, permitindo que o novo entendimento produza efeitos prospectivos ou diferidos no tempo.¹⁸²

Teresa Arruda Alvim destaca que a modulação se revela particularmente importante em hipóteses de mudança de orientação consolidada, funcionando como instrumento de racionalização da atividade jurisdicional e de mitigação dos efeitos disruptivos da superação de precedentes.¹⁸³

No âmbito do direito brasileiro, essa função de transição jurisprudencial foi expressamente reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.721.716/PR, relatado pela Ministra Nancy Andrighi em dezembro de 2019. Naquele caso, o STJ havia firmado, em 2018, novo entendimento acerca da cobertura securitária em casos de suicídio, modificando orientação anteriormente consolidada. Ao julgar recurso de segurada que havia obtido decisão favorável em primeiro grau sob a égide do entendimento anterior, a Ministra Andrighi reconheceu expressamente a aplicação da teoria do *prospective overruling*, determinando que os efeitos da nova orientação não atingissem a parte, cuja demanda já havia sido decidida conforme o precedente superado.¹⁸⁴

Na fundamentação, a relatora assentou que a força vinculante do precedente decorre de sua aptidão para orientar julgamentos posteriores e para gerar nos jurisdicionados a legítima expectativa de que o entendimento consolidado será observado. Destacou, ainda, que a modulação deve ser utilizada de forma excepcional e com parcimônia, reservada às hipóteses em que o precedente superado tenha sido efetivamente capaz de fundar expectativa legítima de atuação.¹⁸⁵ Trata-se de um dos primeiros casos expressos de *prospective overruling* no STJ sob a vigência do CPC

¹⁸² MITIDIERO, Daniel. Precedentes: da persuasão à vinculação. Op. cit., p. 79-87, que situa a superação de precedentes como decisão normativa de alcance geral, a ser tratada com o mesmo rigor formal da formação de um precedente novo.

¹⁸³ ALVIM. Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculante. **Op. cit.**, p. 56-57.

¹⁸⁴ STJ, 3ª Turma, **Recurso Especial 1.721.716/PR**, Rel. Min. Nancy Andrighi, j. 10 dez. 2019.

¹⁸⁵ **Ibidem.**

de 2015, evidenciando que o direito brasileiro já reconhece, na prática, a função de transição jurisprudencial que a modulação de efeitos desempenha.¹⁸⁶

Em perspectiva teórica, Daniel Mitidiero sistematiza essa função sob a categoria da superação para frente (*prospective overruling*), demonstrando que a atribuição de efeitos prospectivos à superação de precedentes constitui exigência da própria coerência do sistema: se o precedente gera confiança legítima, sua revogação deve operar, em regra, para o futuro, preservando as situações constituídas sob a orientação anterior. A modulação de efeitos é, nessa leitura, o instrumento técnico por meio do qual o tribunal compatibiliza o dever de evoluir na interpretação com o dever de não frustrar a confiança depositada no entendimento superado, distinguindo-se a eficácia temporal da decisão conforme o grau de consolidação do precedente e a intensidade da expectativa por ele gerada¹⁸⁷.

A transição jurisprudencial, contudo, nem sempre exige o recurso à modulação como único instrumento de proteção. A doutrina identifica técnicas preventivas, importadas do *common law*, que podem antecipar ou mesmo dispensar a necessidade de modular efeitos em momento posterior. A sinalização (*signaling*), por exemplo, consiste em o tribunal, embora mantendo o precedente anterior, indicar publicamente que este não é mais confiável e que sua superação é provável em momento futuro, afastando assim a expectativa legítima que justificaria uma futura modulação.¹⁸⁸

De forma complementar, o julgamento-alerta (*Warnurteil*) adota a tese que passou a prevalecer como nova pauta de conduta, ainda antes da superação formal do precedente. Ambas as técnicas, como observam Takeishi e Arsuffi, servem como fundamento para afastar a confiança dos jurisdicionados em determinado precedente, reduzindo o impacto disruptivo da eventual mudança e tornando, em muitos casos, desnecessária ou menos abrangente a modulação subsequente.¹⁸⁹

Em chave contemporânea, Abboud sustenta que a modulação de efeitos vem adquirindo função que extrapola a simples demarcação temporal da eficácia das decisões, passando a operar como instrumento para o estabelecimento de verdadeiros regimes de transição. Apoiado nos arts. 23 e 24 da LINDB e em diálogo

¹⁸⁶ PEIXOTO, Ravi. **Superação do precedente e modulação de efeitos**. Op. cit., p. 158-160.

¹⁸⁷ MITIDIERO, Daniel. **Superação para frente e modulação de efeitos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021, p. 65-66.

¹⁸⁸ MITIDIERO, Daniel. **Superação para frente e modulação de efeitos**. Op. cit., p. 65-66.

¹⁸⁹ TAKEISHI; ARSUFFI, **Op. cit.**, p. 401-402.

com a sistematização de Antonio do Passo Cabral sobre as relações entre direito e tempo, o autor identifica que decisões recentes do Supremo Tribunal Federal têm utilizado a modulação não apenas para preservar relações jurídicas formadas sob a égide do entendimento superado, mas para construir um marco temporal-eficaz que trata diferenciadamente situações distintas, conforme o grau de consolidação e a boa-fé dos jurisdicionados envolvidos.¹⁹⁰ O autor cita, como exemplo paradigmático, o RE 1.221.446/RJ, julgado em 2021, no qual o Tribunal, ao decidir sobre a extensão do auxílio-acompanhante, modulou os efeitos de modo a: manter o adicional para os beneficiários que o tivessem obtido por decisão judicial transitada em julgado; interromper o pagamento dos adicionais recebidos de boa-fé em virtude de decisão ainda não transitada em julgado, sem exigir restituição dos valores já pagos; e, implicitamente, determinar a interrupção e restituição quando configurada má-fé. Essa estruturação demonstra que a modulação contemporânea funciona como técnica de construção de regimes de transição adaptados às peculiaridades de cada situação individual, dimensão que se mostra particularmente relevante para a matéria tributária examinada nesta pesquisa.

Essa função aproxima a modulação das técnicas desenvolvidas no âmbito do *common law* para lidar com o *overruling*, evidenciando a convergência entre sistemas jurídicos na busca por soluções que permitam compatibilizar mudança e estabilidade. A modulação, nesse sentido, não impede a evolução do direito, mas condiciona a forma como essa evolução se projeta no tempo.

2.4.3 Gestão de impacto econômico

Outra função relevante da modulação de efeitos consiste na gestão dos impactos econômicos decorrentes das decisões judiciais, especialmente no âmbito da jurisdição constitucional tributária. Decisões do Supremo Tribunal Federal que declaram a inconstitucionalidade de tributos ou alteram significativamente sua interpretação podem gerar efeitos financeiros expressivos, tanto para o Estado quanto para os contribuintes.

Nesse contexto, a modulação tem sido utilizada como instrumento de

¹⁹⁰ ABBOUD, Georges. **Op. cit.**, p. 383-386.

contenção de efeitos financeiros potencialmente desestabilizadores, permitindo ao Tribunal ajustar o alcance temporal da decisão de modo a evitar impactos abruptos sobre as contas públicas ou sobre a economia.¹⁹¹

Contudo, essa função suscita importantes questionamentos do ponto de vista teórico. A consideração de fatores econômicos na definição dos efeitos de decisões judiciais levanta o problema dos limites do consequencialismo na jurisdição constitucional. A utilização da modulação com base predominantemente em argumentos fiscais pode deslocar o eixo da decisão do plano normativo para o plano pragmático, gerando tensão com o princípio da supremacia da Constituição.¹⁹²

Por essa razão, a doutrina adverte que a gestão de impacto econômico não pode ser compreendida como fundamento autônomo e suficiente para a modulação, devendo sempre estar articulada com parâmetros jurídicos, especialmente a segurança jurídica e a proteção da confiança legítima. A ausência de critérios claros nessa dimensão contribui para a percepção de discricionariedade excessiva na utilização da técnica.¹⁹³

Ilustra esse risco o padrão identificado por Cambi e Almeida na experiência da súmula impeditiva de recursos: a preocupação com a celeridade e com a contenção de impactos sistêmicos pode sobrepor-se às demais garantias processuais, gerando decisões que priorizam o resultado pragmático em detrimento da coerência argumentativa.¹⁹⁴ Transposto para a modulação de efeitos, esse alerta evidencia que a invocação de impactos econômicos, desacompanhada de parâmetros jurídicos

¹⁹¹ Sobre o ponto, ANDRADE, Fábio Martins. **Modulação em matéria tributária: o argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e as decisões do STF**. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 136-140, para quem a argumentação consequencialista de cunho econômico, no julgamento de questão constitucional pelo STF, deve ser reduzida à sua dimensão periférica, não podendo os magistrados fundamentar a modulação de efeitos exclusivamente em argumentos consequencialistas, mas apenas empregá-los para corroborar argumentos jurídicos robustos.

¹⁹² É o limite enfatizado por ABBOUD, Georges. **Op. cit.**, p. 368-370, ao distinguir o consequencialismo legítimo do mero eficientismo — “ativismo judicial puramente consequencialista” —, advertindo que o mais importante limite ao consequencialismo é o de que ele não pode, em hipótese alguma, transformar o ilícito em lícito, tampouco o inconstitucional em constitucional.

¹⁹³ Nesse sentido, CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 584, adverte que o interesse arrecadatário da Fazenda Pública não se confunde com o interesse público, mas a este se subordina, de modo que a necessidade de arrecadação não pode subverter os princípios fundamentais do sistema constitucional tributário, que remetem ao próprio princípio da segurança jurídica. No mesmo sentido, ÁVILA, Ana Paula. **Op. cit.**, p. 120, para quem os argumentos não institucionais, pela falta de referência a pontos de vista objetiváveis, nunca são conclusivos, porque manipuláveis arbitrariamente conforme os interesses em jogo.

¹⁹⁴ CAMBI; ALMEIDA. **Op. cit.**, p. 284.

estruturados, pode transformar a técnica em instrumento de conveniência decisória, incompatível com os deveres de fundamentação e isonomia que regem a jurisdição constitucional.

Disso decorre que a gestão do impacto econômico, embora componha legitimamente o horizonte de preocupações do julgador, não constitui fundamento autônomo da modulação: ela somente se justifica quando ancorada em parâmetros normativos — segurança jurídica, proteção da confiança e isonomia — e jamais como expediente destinado a converter, por conveniência fiscal, o inconstitucional em constitucional. Nessa perspectiva, alinhada à tese desta pesquisa, a consideração das consequências econômicas é admissível como reforço argumentativo, e não como razão de decidir suficiente em si mesma, exigindo-se, ademais, que toda consequência invocada disponha de lastro probatório e não se reduza a probabilidades remotas ou eventuais.¹⁹⁵

2.4.4 Coerência sistêmica

Por fim, a modulação de efeitos desempenha função relevante na preservação da coerência sistêmica do ordenamento jurídico. A alteração de entendimentos jurisprudenciais pode gerar situações de descontinuidade normativa, especialmente quando a nova interpretação incide retroativamente sobre relações jurídicas constituídas sob regime anterior.¹⁹⁶

Nesse contexto, a modulação atua como instrumento de harmonização entre diferentes momentos interpretativos do direito, evitando que a evolução jurisprudencial produza efeitos incompatíveis com a integridade do sistema jurídico. Trata-se de mecanismo que busca preservar a unidade e a coerência do ordenamento, assegurando que a mudança ocorra de forma gradual e compatível com a estabilidade das relações jurídicas.¹⁹⁷

O dever de coerência da jurisprudência, positivado no art. 926 do CPC, oferece

¹⁹⁵ ABOUD, Georges. **Op. cit.**, p. 371. No mesmo sentido, ANDRADE, Fábio Martins. **Op. cit.**, p. 376, segundo quem o argumento consequencialista de cunho econômico, para corroborar a fundamentação jurídica, deve ser explícito, apto a reforçar os argumentos jurídicos e fundamentado, em sede constitucional, de forma clara.

¹⁹⁶ PEIXOTO, Ravi. **Superação do precedente e modulação de efeitos**. *Op. cit.*, p. 103-106.

¹⁹⁷ BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. *Op. cit.*, p. 80

o fundamento normativo mais direto para essa função da modulação. Como demonstra Didier Jr., a coerência exige que o tribunal dialogue com seus precedentes anteriores, não apenas para segui-los, mas também para distingui-los ou revogá-los de forma explicitamente fundamentada. A coerência impõe um "dever de autorreferência": o tribunal não pode ignorar sua própria cadeia decisória, devendo demonstrar como a nova interpretação se relaciona com os entendimentos anteriores e justificar por que a ruptura é necessária.¹⁹⁸

Essa exigência de autorreferência articula-se com dimensão complementar da fundamentação no sistema de precedentes. Como sustentam Hoffmann Júnior e Jobim, a justificação constitui elemento autônomo da sentença, distinto, ainda que relacionado, à fundamentação em sentido estrito, na medida em que a decisão judicial, no contexto de um sistema de precedentes, não precisa apenas justificar-se perante as partes do processo, mas precisa ser capaz de servir como parâmetro para que outros julgadores identifiquem se estão diante do mesmo problema jurídico e, portanto, vinculados à mesma solução. Trata-se de dimensão universalizante da fundamentação, que decorre, segundo os autores, do próprio princípio da igualdade: se casos iguais devem receber tratamento igual, a decisão precisa deixar claro em que consiste a igualdade relevante entre o caso presente e os demais casos que virão.¹⁹⁹ Aplicada à modulação, essa exigência implica que a delimitação do alcance temporal da decisão não pode ficar implícita ou genericamente fundamentada: o tribunal deve articular, de forma universalizável, os critérios pelos quais determinou o marco temporal adotado, sob pena de comprometer não apenas a coerência sistêmica, mas a própria função orientadora do precedente.

A modulação de efeitos é, nesse sentido, o instrumento processual que concretiza esse dever de autorreferência no plano temporal: ao delimitar o alcance da decisão no tempo, o tribunal reconhece explicitamente a existência de um regime interpretativo anterior, trata-o com coerência e assegura que a transição entre entendimentos ocorra de forma justificada e controlada. Uma modulação sem fundamentação adequada viola, portanto, não apenas o princípio da segurança jurídica, mas também o dever de coerência imposto pelo art. 926 do CPC, o que

¹⁹⁸ DIDIER JR. *Op. cit.*, p. 141–143.

¹⁹⁹ JOBIM, Marco Félix; HOFFMANN JÚNIOR, Lírio. A Justificação como Elemento da Sentença. *Revista de Processo*, v. 274, p. 99-157, dez. 2017.

reforça a tese de que a fundamentação qualificada não é exigência doutrinária, mas obrigação normativa expressa do sistema processual brasileiro.

Essa função se revela particularmente importante em sistemas complexos, como o sistema constitucional tributário, em que múltiplas normas e interpretações se articulam para formar um conjunto estruturado. A modulação contribui para evitar rupturas abruptas nesse sistema, permitindo que a evolução interpretativa ocorra de forma controlada.

A identificação das funções desempenhadas pela modulação de efeitos evidencia que essa técnica decisória não opera a partir de um único fundamento, mas resulta da articulação entre diferentes vetores argumentativos que se manifestam de forma simultânea na fundamentação das decisões do Supremo Tribunal Federal. A ausência de critérios expressamente hierarquizados no ordenamento jurídico faz com que a modulação seja construída, na prática, a partir da ponderação entre esses elementos, o que contribui para a heterogeneidade das decisões e para a dificuldade de identificação de padrões decisórios consistentes.

Nesse contexto, a sistematização das funções da modulação permite estruturar um modelo analítico preliminar, capaz de orientar a leitura crítica da jurisprudência constitucional tributária. Para fins metodológicos, os critérios identificados podem ser organizados conforme a tabela a seguir:

Tabela 1 - Funções da modulação de efeitos e seus vetores estruturais

Função	Finalidade	Fundamento jurídico	Risco associado
Proteção da confiança legítima	Preservação de expectativas dos jurisdicionados	Segurança jurídica (dimensão subjetiva)	Proteção excessiva de situações indevidas
Transição jurisprudencial	Ajuste entre entendimentos sucessivos	Estabilidade e evolução do direito	Indefinição quanto ao momento de aplicação
Gestão de impacto econômico	Contenção de efeitos financeiros relevantes	Excepcional interesse social (não redutível a interesse arrecadatário)	Uso do impacto fiscal como fundamento autônomo da decisão
Coerência sistêmica	Preservação da integridade do sistema	Unidade e consistência do ordenamento	Uso retórico e indeterminado

Função	Finalidade	Fundamento jurídico	Risco associado
	jurídico		

Fonte: elaboração própria.

A tabela evidencia que a modulação de efeitos se desenvolve a partir de múltiplas funções, que nem sempre se apresentam de forma harmônica. Ao contrário, a aplicação da técnica frequentemente envolve tensões entre esses critérios, especialmente quando a proteção da confiança dos jurisdicionados entra em conflito com a gestão de impactos econômicos ou com a necessidade de preservação da coerência do sistema.

Essa multiplicidade de fundamentos revela que a modulação não pode ser compreendida como técnica de aplicação automática, mas como instrumento decisório que exige fundamentação qualificada e justificação explícita dos critérios adotados pelo Tribunal. A ausência de parâmetros claros para a priorização desses vetores contribui para a percepção de discricionariedade na utilização da modulação, especialmente em matéria tributária, em que os impactos econômicos das decisões assumem papel relevante na argumentação judicial.

Essas quatro funções — proteção da confiança, transição jurisprudencial, gestão do impacto econômico e tutela da coerência sistêmica — não operam isoladamente, mas de modo articulado: convergem todas para a exigência de que a modulação preserve a unidade material e axiológica do sistema constitucional. Como sintetiza Heleno Taveira Torres, a interpretação da segurança jurídica como fundamento da modulação deve manter coerência material e axiológica com os valores e princípios constitucionais, pois a segurança jurídica é, antes de tudo, segurança da constitucionalidade²⁰⁰. Nesse sentido, modular é também um exercício de integridade: ao definir o alcance temporal de suas decisões, o Tribunal vincula-se não apenas à coerência com suas decisões passadas, mas igualmente à preservação da integridade do sistema em relação ao futuro, mediante teste de universalização que verifica se a solução adotada é replicável e extensível a casos análogos²⁰¹. É essa

²⁰⁰ TORRES, Heleno Taveira. **Op. cit.**, p. 286.

²⁰¹ ABBOUD, Georges. **Op. cit.**, p. 367, para quem analisar as consequências da decisão, no âmbito normativo, corresponde a uma vinculação do julgador não apenas à coerência de suas decisões passadas, mas também à integridade em relação ao futuro, mediante teste de universalização.

articulação entre confiança, transição e coerência que confere à modulação, quando empregada sob parâmetros normativos rigorosos, a função de instrumento de realização da segurança jurídica — premissa central que orienta a análise dos precedentes tributários vinculantes desenvolvida no capítulo seguinte.

Deste modo, a sistematização proposta não apenas permite compreender a estrutura funcional da modulação de efeitos, mas também fornece um referencial teórico para a análise crítica de sua aplicação concreta. A identificação dos critérios e dos riscos associados à sua utilização possibilita avaliar em que medida as decisões do Supremo Tribunal Federal têm observado parâmetros consistentes ou, ao contrário, têm oscilado entre diferentes fundamentos sem uma estrutura argumentativa claramente definida.

É precisamente a partir desse referencial analítico que se desenvolverá o capítulo seguinte, no qual serão examinados precedentes tributários selecionados do Supremo Tribunal Federal. A análise buscará identificar quais critérios têm sido efetivamente mobilizados nas decisões, de que forma são articulados e em que medida a modulação de efeitos tem sido utilizada de modo coerente com o princípio da segurança jurídica e com a estrutura do sistema constitucional tributário brasileiro.

3 ANÁLISE CRÍTICA DA MODULAÇÃO EM PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS DO STF

O presente capítulo tem por finalidade examinar criticamente a aplicação da modulação de efeitos pelo Supremo Tribunal Federal na formação de precedentes tributários vinculantes. A análise desenvolve-se a partir de casos paradigmáticos selecionados com base em critérios objetivos de relevância institucional, impacto econômico e representatividade na consolidação da jurisprudência constitucional tributária. Busca-se reconstruir a fundamentação adotada pelo Tribunal, identificar as funções atribuídas à modulação e avaliar sua compatibilidade com o princípio da segurança jurídica, especialmente quanto à proteção da confiança legítima, à preservação da isonomia e à estabilidade das relações negociais.

A investigação não se limita à descrição dos julgados, mas procede à análise crítica de sua estrutura argumentativa, com o objetivo de verificar a presença, ou ausência, de critérios estruturais consistentes na aplicação da modulação.

Antes de examinar individualmente os precedentes selecionados, convém delimitar a moldura teórica específica da modulação em matéria tributária, cujos contornos doutrinários são objeto de controvérsia relevante. A forma como a doutrina responde a duas questões centrais, a quem a modulação pode beneficiar e qual o papel do argumento consequencialista nessa decisão, condiciona a leitura crítica das decisões do Supremo Tribunal Federal desenvolvida ao longo deste capítulo.

A doutrina tributarista brasileira é palco de divergência relevante sobre os limites e os destinatários da modulação de efeitos em matéria tributária. A controvérsia, que envolve nomes como Misabel Derzi, Ricardo Lobo Torres, Humberto Ávila e Luís Roberto Barroso, organiza-se em torno de duas questões centrais: a quem a modulação pode beneficiar, contribuinte ou Estado, e qual o papel do argumento consequencialista nessa decisão.

Misabel Derzi defende posição enfática: a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade em matéria tributária somente pode operar em favor do contribuinte. Em sua leitura, os princípios da proteção da confiança e da irretroatividade funcionam, simultaneamente, como limitações constitucionais ao poder de tributar e como direitos fundamentais individuais dos contribuintes em face

dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.²⁰² A confiança legítima, em sentido tributário próprio, protege o contribuinte contra alterações estatais surpreendentes, e não o Fisco contra os efeitos retroativos da declaração de inconstitucionalidade de norma que ele próprio editou ou aplicou.²⁰³ Sustenta a autora que a orientação do sistema jurídico segundo as consequências econômicas manifesta falsa ilusão de justiça, decorrente do desconhecimento das demais consequências advindas da escolha subjetiva do intérprete, dado que o consequencialismo abre infinitas possibilidades à escolha do julgador, comprometendo a certeza dos efeitos futuros da decisão.²⁰⁴ Para Derzi, a boa-fé objetiva não pode ser invocada como fonte autônoma de deveres do contribuinte, pois somente a lei pode criá-los, resolvendo-se a questão, em última análise, no princípio da legalidade.²⁰⁵

Em sentido oposto, Ricardo Lobo Torres sustenta a possibilidade de modulação dos efeitos em favor do Estado, por considerá-lo igualmente destinatário da segurança jurídica. O autor qualifica a modulação como fruto do pensamento consequencialista, operando como via de mão dupla, e responde diretamente à posição de Derzi: ao admitir a modulação em favor do contribuinte quando há mudança jurisprudencial prejudicial, mas negá-la ao Estado em situação análoga, a tese de Derzi configuraria, em suas palavras, um consequencialismo às avessas.²⁰⁶ A controvérsia entre os dois autores ilustra a tensão estrutural entre dois eixos da segurança jurídica em matéria tributária: o eixo protetivo, que vê na modulação instrumento de salvaguarda do contribuinte; e o eixo institucional, que enxerga na técnica mecanismo de preservação da estabilidade da atividade financeira do Estado.

Humberto Ávila adota posição crítica em relação a ambos os polos da controvérsia, sustentando que a modulação em matéria tributária não pode ser convertida em instrumento de gestão fiscal ou de proteção genérica de interesses arrecadatários. Para o autor, o uso de argumentos não institucionais, entre os quais

²⁰² DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 215-217.

²⁰³ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Op. cit.**, p. 247-249.

²⁰⁴ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Op. cit.**, p. 586-588.

²⁰⁵ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Op. cit.**, p. 604-605.

²⁰⁶ TORRES, Ricardo Lobo. Modulação dos efeitos da decisão e o direito tributário. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TORRES, Heleno Taveira (org.). **Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres**. Rio de Janeiro: Renovar, 2011, p. 566 e 569.

inclui o consequencialismo de matriz econômica, como justificativa para a modulação compromete os fundamentos normativos da decisão, dado que tais argumentos dependem de juízos de oportunidade e conveniência que extrapolam o ordenamento jurídico.²⁰⁷ Ávila adverte que a utilização da modulação como instrumento fiscal pode suspender a eficácia de direitos fundamentais de liberdade, propriedade, confiança no ordenamento e proteção judicial²⁰⁸, razão pela qual a resposta sobre a modulação só pode ser encontrada mediante análise dos direitos fundamentais em jogo e da legitimidade dos atos praticados sob a égide da norma posteriormente declarada inconstitucional.²⁰⁹

Em registro distinto, Luís Roberto Barroso sustenta que a modulação se justifica sempre que a decisão declaratória de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal representar mudança de entendimento anterior fundado em jurisprudência consolidada. Para o autor, tal alteração corresponde, materialmente, à criação de direito novo, razão pela qual seus efeitos não podem retroagir, sob pena de abalar a estabilidade e a previsibilidade do ordenamento.²¹⁰ Essa posição, ainda que não dirima a controvérsia entre Derzi e Lobo Torres quanto aos destinatários da modulação, agrega elemento normativo importante ao debate, ao vincular a aplicação da técnica à proteção da confiança gerada pela jurisprudência consolidada, perspectiva que se alinha à tese central desta pesquisa.

O panorama doutrinário sintetizado evidencia que a modulação em matéria tributária não pode ser tratada como simples mecanismo de ajuste pragmático de consequências, mas como técnica condicionada por exigências constitucionais precisas. A controvérsia entre os autores examinados reforça a necessidade de critérios objetivos para sua aplicação, capazes de afastar tanto o uso oportunístico do instituto, em favor de qualquer das partes, quanto sua recusa apriorística, que comprometeria a proteção da confiança legítima dos jurisdicionados. É nessa perspectiva que esta pesquisa se posiciona: a modulação, quando empregada conforme parâmetros normativos rigorosos e em situações que efetivamente

²⁰⁷ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 552 e 564.

²⁰⁸ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 567-569.

²⁰⁹ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 595.

²¹⁰ BARROSO, Luís Roberto. Mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: segurança jurídica e modulação dos efeitos temporais. **Revista de Direito do Estado-RDE**, Rio de Janeiro, ano 1, n. 2, p. 261-288, abr./jun. 2006.

justifiquem a preservação de relações jurídicas consolidadas, constitui instrumento legítimo de realização da segurança jurídica no contexto dos precedentes tributários vinculantes do Supremo Tribunal Federal.

3.1 CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS CASOS

A presente pesquisa adota abordagem qualitativa baseada na análise documental de decisões judiciais paradigmáticas do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. A técnica do estudo de caso revela-se adequada para responder às indagações de tipo "como" e "por que" determinadas decisões foram proferidas, permitindo a análise de seus fundamentos, de sua estrutura argumentativa e de seus efeitos institucionais, características especialmente relevantes quando o objeto de estudo é a modulação de efeitos, fenômeno que não se esgota no resultado do julgamento, mas se manifesta na qualidade da fundamentação adotada pelo Tribunal.²¹¹

Para a seleção dos casos, foram considerados três critérios objetivos: (i) relevância constitucional da controvérsia tributária subjacente; (ii) existência de debate expresso sobre a aplicação ou não da modulação de efeitos; e (iii) capacidade de evidenciar tensões entre segurança jurídica, proteção da confiança e gestão dos efeitos financeiros das decisões judiciais. A metodologia de seleção inspira-se em estudos empíricos sobre a jurisprudência do STF que identificam casos relevantes a partir de elementos como repercussão no debate jurídico, participação ampliada de atores processuais e saliência deliberativa das decisões.²¹²²¹³

Com base nesses parâmetros, foram selecionados cinco precedentes tributários do Supremo Tribunal Federal:

²¹¹ MALDONADO, Fernando Goya. **A técnica de seleção do estudo de caso na metodologia da pesquisa em Direito**. Empório do Direito, 2021.

²¹² UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS. **Como usar a jurisprudência na pesquisa jurídica?** Biblioteca Prof. Lydio Machado Bandeira de Mello – Faculdade de Direito da UFMG. Disponível em: <https://biblio.direito.ufmg.br/como-usar-a-jurisprudencia-na-pesquisa-juridica/>. Acesso em: 07 mar. 2026.

²¹³ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Nota metodológica – Casos relevantes do STF**. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/hotsites/casosrelevantes/assets/docs/Nota_metodologica.pdf. Acesso em: 04 mar. 2026.

Tabela 2, Precedentes selecionados para análise

Precedente	Tipo de controle	Questão tributária	Modulação
RE 574.706 (Tema 69)	Repercussão geral	Inclusão do ICMS na base do PIS/COFINS	Não (mérito)
Embargos no RE 574.706	Repercussão geral	Definição do marco temporal da decisão	Sim
RE 718.874 (FUNRURAL)	Repercussão geral	Contribuição previdenciária sobre produção rural	Não
RE 1.187.264 (CPRB)	Repercussão geral	Inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB	Não
ADI 5469	Controle concentrado	Exigência de lei complementar para o DIFAL/ICMS (EC 87/2015)	Sim

Fonte: elaboração do autor com base na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

A análise individual de cada julgamento será desenvolvida nos tópicos seguintes, com o objetivo de identificar os fundamentos efetivamente utilizados pelo Tribunal, avaliar sua compatibilidade com os critérios propostos no capítulo anterior e verificar a presença, ou ausência, de padrões argumentativos consistentes na aplicação da modulação.

3.2 O ICMS NA BASE DO PIS/COFINS, RE 574.706

O Recurso Extraordinário n. 574.706/PR constitui um dos precedentes mais relevantes da jurisprudência tributária recente do Supremo Tribunal Federal. No julgamento do caso, realizado em 15 de março de 2017 sob o regime de repercussão geral (Tema 69), a Corte fixou a tese segundo a qual “o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”.²¹⁴

A controvérsia submetida à apreciação do Tribunal dizia respeito à interpretação do conceito constitucional de faturamento previsto no artigo 195, inciso I, alínea “b”, da Constituição Federal. A discussão consistia em determinar se os

²¹⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 574.706/PR**. O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Brasília, DF: STF, 15 mar. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 07 mar. 2026.

valores relativos ao ICMS, destacados nas operações de circulação de mercadorias, poderiam integrar a base de cálculo das contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou a receita das empresas.

Conforme analisado pela doutrina, o julgamento representou não apenas a solução de um litígio tributário específico, mas também um importante precedente constitucional no âmbito da interpretação do conceito de receita e faturamento no sistema tributário brasileiro. Nesse sentido, destaca-se que o Supremo Tribunal Federal, ao decidir o caso, atuou como verdadeira Corte de precedentes, responsável por definir a interpretação constitucional vinculante da matéria.²¹⁵

A *ratio decidendi* do precedente foi construída a partir da premissa de que os valores relativos ao ICMS não se incorporam definitivamente ao patrimônio do contribuinte. Trata-se de quantia que, embora transite momentaneamente pela contabilidade da empresa, possui destinação jurídica específica, devendo ser posteriormente repassada ao Estado. Por essa razão, tais valores não podem ser considerados receita ou faturamento da empresa.

Nesse sentido, a Ministra Carmen Lúcia, relatora do caso, afirmou que o ICMS não constitui riqueza própria do contribuinte, mas valor destinado ao ente estatal. Como consequência, sua inclusão na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS implicaria distorção do conceito constitucional de faturamento.

A doutrina ressalta que o fundamento determinante da decisão não foi a impossibilidade de incidência de tributo sobre tributo, tese por vezes invocada em discussões tributárias, mas sim a conclusão de que o ICMS não se enquadra no conceito constitucional de faturamento. Conforme observa Viviane Lemes da Rosa: “A tese firmada e a *ratio decidendi* do precedente restaram bastante claras: o ICMS não compõe a base de cálculo das contribuições ao PIS/COFINS porque não integra o conceito de faturamento.”²¹⁶

Assim, a Corte reconheceu que os valores correspondentes ao ICMS representam apenas um ingresso transitório, destinado ao posterior repasse ao ente estatal, não configurando receita própria do contribuinte.

A decisão, portanto, reafirma entendimento já delineado em decisões anteriores

²¹⁵ ROSA, Viviane Lemes da. Reflexões sobre o Recurso Extraordinário n. 574.706/PR. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 42, São Paulo: IBDT, 2019, p. 441.

²¹⁶ ROSA, Viviane Lemes da. **Op. cit.**, p. 450.

do Supremo Tribunal Federal, segundo os quais apenas os valores que se incorporam de forma definitiva ao patrimônio do contribuinte podem ser considerados receita tributável.

Entretanto, apesar da clareza da tese firmada, o julgamento também suscitou críticas relevantes no âmbito doutrinário, especialmente no que se refere à forma de construção do precedente e à ausência de definição mais precisa dos conceitos de faturamento e receita no direito tributário constitucional.

Sob esta perspectiva, parte da doutrina observa que o Supremo Tribunal Federal perdeu oportunidade relevante de formular parâmetros conceituais mais claros sobre o alcance dessas categorias jurídicas, o que poderia contribuir para maior estabilidade interpretativa no sistema tributário brasileiro.²¹⁷

Embora a decisão de mérito tenha fixado com clareza a tese constitucional acerca da exclusão do ICMS, o julgamento principal não foi acompanhado de qualquer deliberação sobre a modulação de seus efeitos temporais. A ausência de modulação no acórdão originário, somada ao impacto econômico expressivo da decisão, tornou o debate sobre os efeitos temporais o núcleo da controvérsia subsequente, que viria a ser travada no âmbito dos embargos de declaração opostos pela União e examinada na seção seguinte.

3.3 MODULAÇÃO E MARCO TEMPORAL, EMBARGOS NO RE 574.706

Em que pese o julgamento do Recurso Extraordinário n. 574.706/PR tenha definido a tese constitucional acerca da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, a controvérsia não se encerrou com a decisão de mérito. Após a publicação do acórdão, a União opôs embargos de declaração com o objetivo de discutir a modulação dos efeitos da decisão, sobretudo em razão do significativo impacto econômico decorrente do precedente.²¹⁸

A discussão acerca da modulação se tornou particularmente relevante em

²¹⁷ ROSA. **Op. cit.**, p. 451.

²¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 574.706/PR**. Modulação dos efeitos a partir de 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até essa data. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Brasília, DF: STF, 13 maio 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 07 mar. 2026.

virtude do elevado potencial financeiro envolvido na controvérsia. A exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições implicava a possibilidade de restituição ou compensação de valores pagos indevidamente ao longo de vários anos, com repercussões expressivas sobre as contas públicas.

Nesse contexto, a Fazenda Nacional sustentou a necessidade de limitar os efeitos temporais da decisão, a fim de preservar a estabilidade das finanças públicas e evitar os efeitos decorrentes da aplicação retroativa plena do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal.

O debate em torno da modulação foi intensificado pelo cenário de incerteza jurídica que se instaurou após o julgamento. Conforme observa Viviane Lemes da Rosa, a demora na publicação do inteiro teor do acórdão e as discussões acerca da extensão dos efeitos da decisão contribuíram para ampliar a litigiosidade sobre a matéria:

O clima de insegurança jurídica instaurado com a demora na publicação do inteiro teor do acórdão se intensificou por conta do posicionamento da Procuradoria da Fazenda Nacional, que passou a sustentar que apenas determinadas modalidades de ICMS poderiam ser ressarcidas ao contribuinte.²¹⁹

No julgamento dos embargos de declaração, o Supremo Tribunal Federal decidiu modular os efeitos da decisão para que passassem a produzir efeitos a partir da data do julgamento do mérito do recurso extraordinário (15 de março de 2017), ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até essa data.

A Corte fundamentou a modulação essencialmente nos princípios da segurança jurídica e do excepcional interesse social, destacando o potencial impacto financeiro da decisão sobre as contas públicas. A segurança jurídica foi expressamente mencionada como fundamento da modulação, embora a argumentação apresentada no julgamento tenha enfatizado de forma significativa as repercussões fiscais decorrentes da retroatividade plena do precedente.²²⁰

A escolha do marco temporal adotado pelo Tribunal produziu efeitos relevantes sobre a estrutura da decisão. Ao estabelecer como critério a data do julgamento do mérito, o Supremo Tribunal Federal acabou por privilegiar os contribuintes que já

²¹⁹ ROSA. **Op. cit.**, p. 446.

²²⁰ PEIXOTO, Ravi. **Op. cit.**, p. 182-187.

havia judicializado ou administrativamente discutido a matéria até aquele momento, criando uma distinção entre contribuintes litigantes e não litigantes.

Sob a perspectiva da teoria dos precedentes e da segurança jurídica, essa solução evidencia a existência de uma tensão estrutural entre diferentes valores constitucionais. A modulação de efeitos, nesse contexto, parece operar no ponto de interseção entre três dimensões relevantes: a proteção da confiança legítima dos contribuintes, a gestão do impacto econômico das decisões judiciais e a preservação da isonomia entre os sujeitos passivos da relação tributária.

A definição do marco temporal com base na data do julgamento também suscita questionamentos quanto à coerência sistêmica da decisão. Se a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal foi apresentada como interpretação correta da Constituição, a limitação temporal de seus efeitos levanta debate acerca da compatibilidade entre a supremacia constitucional e a restrição prospectiva da aplicação da norma constitucional.

Nesse caso, emergem questionamentos que revelam as dificuldades inerentes à aplicação da modulação em precedentes tributários de grande impacto. Em primeiro lugar, indaga-se se a distinção entre contribuintes que ajuizaram ação e aqueles que não o fizeram preserva efetivamente o princípio da isonomia tributária. Em segundo lugar, questiona-se se a modulação acabou por privilegiar contribuintes que litigaram estrategicamente antes da fixação da tese. Por fim, coloca-se o problema central: o impacto fiscal foi o fundamento predominante da decisão, em detrimento de critérios estruturais mais claros relacionados à proteção da confiança legítima?

Essas questões evidenciam a complexidade da modulação de efeitos em precedentes constitucionais tributários. A análise do caso revela uma tensão entre a necessidade de proteger a confiança legítima dos contribuintes e a preocupação institucional com a gestão dos impactos econômicos decorrentes da decisão.

Além disso, a distinção estabelecida entre contribuintes que ajuizaram ações antes do julgamento e aqueles que não o fizeram pode ser interpretada como incentivo à litigiosidade estratégica, uma vez que cria incentivos para que os contribuintes busquem antecipadamente a tutela jurisdicional como forma de se resguardar diante de possíveis mudanças jurisprudenciais.

Desse modo, embora a modulação tenha sido formalmente fundamentada nos

princípios da segurança jurídica e do excepcional interesse social, o precedente evidencia a influência de fatores pragmáticos, especialmente relacionados ao impacto financeiro da decisão, na delimitação dos efeitos temporais do julgamento.

Parte da doutrina tem criticado a utilização da modulação de efeitos em matéria tributária quando fundamentada predominantemente em argumentos de impacto fiscal. Nesse sentido, sustenta-se que razões meramente financeiras não seriam suficientes para justificar a restrição temporal dos efeitos de uma decisão que reconhece a inconstitucionalidade de determinada exigência tributária, sob pena de comprometer a lógica do controle de constitucionalidade e a própria supremacia da Constituição.²²¹

O caso do RE 574.706 evidencia, portanto, as dificuldades inerentes à aplicação da modulação de efeitos em precedentes tributários de grande impacto econômico. A tensão entre segurança jurídica, proteção da confiança e gestão de impactos fiscais revela a necessidade de critérios estruturais mais claros para a utilização dessa técnica decisória, questão que será aprofundada no capítulo seguinte.

3.4 MUDANÇA JURISPRUDENCIAL E CONFIANÇA LEGÍTIMA, RE 718.874

O Recurso Extraordinário nº 718.874, julgado pelo Supremo Tribunal Federal sob o regime da repercussão geral em 2017, constitui precedente relevante para a análise da relação entre mudança jurisprudencial e proteção da confiança legítima no âmbito do direito tributário. A controvérsia envolvia a constitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural, conhecida como Funrural, cuja exigibilidade havia sido objeto de decisões anteriores da própria Corte Suprema.²²²

²²¹ ANDRADE, Fábio Martins. **Modulação em matéria tributária**: o argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e as decisões do STF. Op. cit., p. 136-140, para quem a modulação não pode ser fundamentada exclusivamente em argumentos consequencialistas de cunho econômico.

²²² BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 718.874/RS**. É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. Relator: Min. Edson Fachin; redator do acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: STF, 30 mar. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4320595>. Acesso em: 07 mar. 2026.

Em julgamentos anteriores, especialmente nos Recursos Extraordinários nº 363.852 e nº 596.177, o Supremo Tribunal Federal havia reconhecido a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural. Com base nesses precedentes, diversos contribuintes passaram a orientar suas condutas econômicas e jurídicas considerando inválida a exigência do tributo.²²³

Entretanto, no julgamento do RE nº 718.874, o Supremo Tribunal Federal alterou sua orientação anterior e passou a reconhecer a constitucionalidade da contribuição ao Funrural. Essa decisão representou significativa mudança jurisprudencial, uma vez que modificou entendimento anteriormente consolidado pela própria Corte. Como observa a doutrina, a alteração não se limitou ao resultado da decisão, mas implicou verdadeira revisão das razões determinantes que sustentavam os precedentes anteriores.²²⁴

No âmbito da teoria dos precedentes, decisões proferidas por cortes supremas possuem função que ultrapassa a resolução do caso concreto. Tais decisões estabelecem normas interpretativas gerais destinadas a orientar a atuação dos jurisdicionados e do próprio Poder Judiciário em casos futuros. Por essa razão, os precedentes desempenham papel fundamental na estabilização das expectativas jurídicas e na promoção da segurança jurídica no sistema normativo.²²⁵

A mudança de entendimento verificada no caso do Funrural suscitou intenso debate acerca da proteção da confiança legítima dos contribuintes. Durante o período em que prevaleceu o entendimento pela inconstitucionalidade da contribuição, diversos produtores rurais e empresas deixaram de recolher o tributo com base na orientação jurisprudencial então vigente. A posterior alteração dessa orientação gerou significativo impacto econômico e jurídico, uma vez que possibilitou a cobrança retroativa de valores que haviam deixado de ser pagos.

Nesse contexto, a doutrina tem destacado que a alteração abrupta de precedentes consolidados pode comprometer a segurança jurídica quando aplicada retroativamente. A confiança depositada pelos particulares na estabilidade das

²²³ MENKE, Cassiano. O STF e a contribuição ao FUNRURAL: a tutela do particular com base no princípio da irretroatividade tributária material. **Revista FESDT**, n. 11, p. 9–12, 2019.

²²⁴ MENKE, Cassiano. **Op. cit.**, p. 13-16.

²²⁵ MENKE. **Op. cit.**, p. 17–20.

decisões judiciais constitui elemento relevante para a organização das relações econômicas e jurídicas, devendo ser considerada na definição dos efeitos das decisões judiciais que promovem mudanças interpretativas.²²⁶

A técnica da modulação de efeitos surge justamente como instrumento destinado a mitigar os impactos decorrentes dessas mudanças jurisprudenciais. Ao limitar a retroatividade de decisões que alteram precedentes consolidados, busca-se preservar as expectativas legítimas formadas pelos jurisdicionados e evitar a imposição de ônus inesperados decorrentes da evolução da jurisprudência.

No entanto, no julgamento dos embargos de declaração opostos ao RE nº 718.874, concluído em 2018, o Supremo Tribunal Federal decidiu não modular os efeitos da decisão. O pedido de modulação partia dos contribuintes, que buscavam preservar-se da cobrança retroativa das contribuições não recolhidas sob a orientação anterior; a Fazenda Nacional, ao contrário, opunha-se à modulação, uma vez que a retroatividade plena lhe era favorável do ponto de vista arrecadatário. A maioria rejeitou a medida com fundamento central na ausência de alteração de jurisprudência consolidada apta a justificá-la: por entender que a Lei nº 10.256/2001 constituía legislação nova e distinta daquela examinada nos RE 363.852/MG e 596.177/RS, este último sob repercussão geral (Tema 202), negou que houvesse superação de entendimento consolidado e, por conseguinte, confiança legítima qualificada a ser protegida. Ficaram vencidos os Ministros que, reconhecendo que a orientação anterior pela inconstitucionalidade vinha sendo aplicada pelos tribunais, propunham modular os efeitos a partir da data do julgamento de mérito (30 de março de 2017).

Sob a perspectiva analítica que orientará os critérios a serem propostos no Capítulo 4, a decisão de não modular no RE 718.874 é a evidência mais direta do problema central desta dissertação. Trata-se de caso em que o Supremo Tribunal Federal, embora tenha formalmente negado a ocorrência de superação, ao qualificar a Lei nº 10.256/2001 como legislação nova, promoveu, em substância, a reversão do resultado prático antes assegurado aos contribuintes pelos RE 363.852 e 596.177, sem lhes oferecer qualquer mecanismo de transição. Sob a ótica material adotada neste trabalho, o primeiro elemento que o Capítulo 4 examinará, a existência de alteração relevante na orientação aplicável, encontrava-se substancialmente

²²⁶ MITIDIERO, Daniel. **Precedentes**: da persuasão à vinculação. Op. cit., p. 79-87.

presente, ainda que a Corte tenha preferido, no plano formal, afastar a caracterização de *overruling*.

Essa lacuna argumentativa revela precisamente o que a análise comparativa do capítulo buscará demonstrar: o STF aplica ou afasta a modulação sem que os fundamentos utilizados em cada caso sejam suficientemente consistentes entre si. No RE 574.706, a modulação foi concedida com fundamento predominantemente fiscal, sem exame aprofundado da proteção da confiança. No RE 718.874, a modulação foi negada sem que o Tribunal examinasse com rigor se a confiança dos contribuintes nos precedentes anteriores era ou não qualificada. A comparação entre os dois casos revela não um critério estruturado, mas oscilação argumentativa, questão que será retomada na análise comparativa da seção 3.7.

3.5 ASSIMETRIA DA MODULAÇÃO E DECISÃO PRÓ-FISCO, RE 1.187.264 (CPRB)

O Recurso Extraordinário nº 1.187.264/SP, julgado sob repercussão geral (Tema 1048), com mérito concluído em 24 de fevereiro de 2021, examinou se o ICMS integra a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), à luz do art. 195, §13, da Constituição, dispositivo inserido pela Emenda Constitucional nº 42/2003, que autorizou a instituição de contribuição substitutiva daquela incidente sobre a folha. Vencido o relator originário, Ministro Marco Aurélio, prevaleceu o voto do Ministro Alexandre de Moraes, fixando-se a tese de que "é constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB".²²⁷

A CPRB, instituída pela Lei nº 12.546/2011 (conversão da MP nº 540/2011), foi concebida como medida de desoneração da folha. Originariamente obrigatória para as empresas listadas nos arts. 7º e 8º, tornou-se facultativa após a Lei nº 13.161/2015. Essa facultatividade, contudo, não constituiu o objeto do recurso, restrito à

²²⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 1.187.264/SP**. É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB. Relator: Min. Marco Aurélio; redator do acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: STF, 24 fev. 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5624337&numeroProcesso=1187264&classeProcesso=RE&numeroTema=1048>. Acesso em: 20 jul. 2026.

composição da base de cálculo, funcionando apenas como argumento de reforço da corrente majoritária: por se tratar de regime substitutivo benéfico, a exclusão do ICMS ampliaria demasiadamente o benefício fiscal, em violação ao art. 155, §6º, da Constituição, que exige lei específica para a redução de base de cálculo.²²⁸

O aspecto decisivo para este capítulo é que o Tema 1048 foi decidido em sentido diametralmente oposto ao Tema 69 (RE 574.706): enquanto neste o ICMS foi excluído da base do PIS/COFINS em favor do contribuinte, naquele a inclusão do ICMS na base da CPRB foi mantida em favor do Fisco. Havia, ademais, base objetiva de confiança em sentido contrário à tese vencedora: o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema 994 dos recursos repetitivos, firmara em 2019 a tese de que "os valores de ICMS não integram a base de cálculo da CPRB", orientação em que os contribuintes podiam legitimamente confiar e que só viria a ser alterada, em juízo de retratação, após e por força do Tema 1048.²²⁹

Ao contrário do que se deu nos embargos do RE 574.706, o julgamento de mérito do RE 1.187.264 não modulou os efeitos, fixando a tese com eficácia retroativa plena. A questão da modulação, porém, foi expressamente suscitada na via dos embargos de declaração: tanto a Midori Auto Leather Brasil Ltda. quanto a União da Agroindústria Canavieira de São Paulo (UNICA) opuseram embargos pleiteando a modulação dos efeitos do precedente. O Plenário, por unanimidade, rejeitou ambos, limitando-se a consignar que "não se mostram presentes os requisitos para a modulação dos efeitos do julgado"²³⁰.

Sob a perspectiva analítica deste capítulo, o RE 1.187.264 não é caso de modulação, mas de não-modulação, e sua relevância está na assimetria e no déficit de fundamentação que expõe. Diferentemente do RE 574.706 (mérito), em que a

²²⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 1.187.264/SP**, op. cit., itens 3 a 5 da ementa.

²²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). **Recurso Especial 1.638.772/SC**. É constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB. Revisão da tese do Tema 994 em juízo de retratação (art. 1.040, II, do CPC/2015), para adequação ao Tema 1.048/STF. Relatora: Min. Regina Helena Costa. Brasília, DF: STJ, 27 abr. 2022. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=994&cod_tema_final=994. Acesso em: 20 de jul. 2026.

²³⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Segundos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.187.264/SP**. Não se mostram presentes os requisitos para a modulação dos efeitos do julgado. Embargos rejeitados, por unanimidade. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: STF, 21 jun. 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5624337&numeroProcesso=1187264&classeProcesso=RE&numeroTema=1048>. Acesso em: 20 de jul. 2026.

Corte simplesmente não deliberou sobre o ponto, aqui a modulação foi pedida e enfrentada; a rejeição, contudo, resumiu-se à afirmação de ausência de "requisitos", sem qualquer exame dos elementos concretos de confiança em jogo. E esses elementos existiam de modo objetivo: uma tese repetitiva do STJ, favorável ao contribuinte, sobre a qual se organizaram condutas empresariais, e cuja superação decorreu justamente do julgado ora examinado. O Tribunal negou proteção a essa confiança sem explicitar por que ela não mereceria tutela.

Esse dado dialoga diretamente com a controvérsia doutrinária exposta na abertura do capítulo. Confrontado com os embargos do RE 574.706, em que a modulação foi deferida, com fundamento preponderante na preservação das finanças públicas, o RE 1.187.264 evidencia que, na prática decisória do Tribunal, a técnica tende a ser deferida quando resguarda o equilíbrio financeiro do Estado e negada, sem fundamentação densa, quando beneficiaria apenas o contribuinte, ainda que presentes mudança de orientação e base objetiva de confiança. É precisamente a inversão que Misabel Derzi qualifica como incompatível com a função constitucional da modulação em matéria tributária. O Tema 1048 fornece evidência empírica de que a via de mão dupla admitida por Ricardo Lobo Torres tem operado, na prática, predominantemente em favor do Fisco.

Sob a perspectiva crítica que orienta o capítulo, portanto, o RE 1.187.264 soma-se ao RE 718.874 como hipótese de ausência de mecanismo de transição em prejuízo do contribuinte, com um agravante: aqui a modulação foi expressamente requerida e recusada por decisão lacônica, o que aprofunda o déficit de fundamentação. Esse padrão, a modulação como instrumento cuja concessão ou recusa varia conforme o beneficiário, e não conforme critérios normativos estáveis e explícitos, é a distorção que o modelo proposto no capítulo seguinte busca corrigir, ao vincular a incidência da técnica a elementos objetivos aferíveis com independência de quem seja favorecido.

3.6 MODULAÇÃO NO CONTROLE CONCENTRADO, ADI 5469

A Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5469, ajuizada pela Associação Brasileira de Comércio Eletrônico, questionou a constitucionalidade de cláusulas do Convênio ICMS nº 93/2015 do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), que disciplinavam a cobrança do diferencial de alíquota (DIFAL) do ICMS nas

operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, sistemática introduzida pela Emenda Constitucional nº 87/2015. A ação foi julgada em conjunto com o Recurso Extraordinário nº 1.287.019, submetido à repercussão geral (Tema 1093), em sessão concluída em 24 de fevereiro de 2021. O julgamento constitui exemplo particularmente ilustrativo da aplicação da modulação de efeitos no controle concentrado de constitucionalidade em matéria tributária.²³¹

A controvérsia central residia na exigência de lei complementar para a instituição do mecanismo. O Supremo Tribunal Federal, acolhendo a tese de que a EC 87/2015 demandava regulamentação por lei complementar veiculando normas gerais, julgou procedente a ação para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas 1ª, 2ª, 3ª, 6ª e 9ª do Convênio ICMS nº 93/2015, por invadirem campo reservado, pelo art. 146 da Constituição, à lei complementar.

A declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado tem, em regra, eficácia retroativa (*ex tunc*), decorrente da teoria da nulidade da norma inconstitucional. Contudo, o art. 27 da Lei nº 9.868/1999 autoriza o Tribunal a restringir esses efeitos quando presentes razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, mediante quórum qualificado de dois terços dos membros da Corte.²³² No caso da ADI 5469, o reconhecimento da inconstitucionalidade com eficácia retroativa plena implicaria a invalidação de toda a arrecadação do DIFAL realizada desde 2016, com impacto severo sobre as finanças estaduais e sobre as relações tributárias já constituídas.

Diante disso, o Tribunal modulou os efeitos da decisão, fixando que ela produziria efeitos apenas a partir de 1º de janeiro de 2022, de modo a preservar a cobrança realizada até então e a conceder ao Congresso Nacional prazo para editar a lei complementar exigida. Ressalvaram-se da modulação as ações judiciais já em curso, bem como a situação das microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, beneficiadas desde a vigência da medida cautelar. A

²³¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.469**. Relator: Min. Dias Toffoli. Brasília, DF: STF, 24 fev. 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4922493>. Acesso em: 20 mar. 2026.

²³² OLIVEIRA, Paulo Mendes de. Qual o quórum necessário para a modulação de efeitos? **Caderno Virtual do Instituto Brasiliense de Direito Público** – IDP, Brasília, v. 2, n. 46, p. 1-16, 2019, p. 5-7. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/3940/1717>. Acesso em: 20 mar. 2026.

modulação cumpriu, assim, função de transição: evitou o vácuo normativo que decorreria da eliminação imediata e retroativa da sistemática, permitindo a posterior edição da Lei Complementar nº 190/2022.²³³

O elemento analiticamente mais relevante da ADI 5469 é a função que a modulação desempenha no controle concentrado, distinta da que assume nos casos de controle difuso examinados nas seções anteriores. Aqui não há superação de precedente nem *overruling*: a modulação não protege a confiança depositada em orientação jurisprudencial pretérita, mas preserva a integridade do sistema jurídico diante da descontinuidade normativa produzida pela declaração de inconstitucionalidade. Trata-se, em termos analíticos, da função de coerência sistêmica identificada no Capítulo 2 (seção 2.4.4): a modulação atua para que a eliminação da norma inconstitucional não comprometa a estabilidade das relações jurídicas constituídas durante sua vigência, nem o equilíbrio federativo subjacente à repartição do ICMS.

Sob a perspectiva crítica que orienta este capítulo, a ADI 5469 oferece um contraponto positivo aos déficits identificados nos casos anteriores. Diferentemente do RE 574.706, em que a modulação foi decidida apenas em embargos e ancorada predominantemente no impacto fiscal, e do RE 718.874, em que a superação se deu sem regime de transição adequado, na ADI 5469 a modulação foi objeto de deliberação expressa, fundamentada na segurança jurídica e na necessidade de transição normativa, com explicitação do marco temporal e das situações ressalvadas.

A decisão demonstra que a técnica, quando submetida a parâmetros claros, finalidade de transição, definição precisa do termo inicial e preservação das ações em curso, opera de modo compatível com as exigências de previsibilidade e de isonomia. Persistem, ainda assim, espaços de aprimoramento: a Corte não explicitou critérios gerais que pudessem orientar, de modo replicável, futuras decisões de modulação, mantendo a fundamentação adstrita às circunstâncias do caso. Ainda assim, a ADI 5469 se aproxima do modelo de modulação criteriosa que esta dissertação procura sistematizar no capítulo seguinte.

²³³ HOFFMANN, Susy Gomes; COELHO, Fabiana Vicedomini. **Breves considerações sobre a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal**. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, São Paulo, 2017, p. 8-12. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2022/10/Susy-Gomes-Hoffmann-e-Fabiana-Vicedomini-Coelho.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2026.

3.7 ANÁLISE COMPARATIVA DOS PRECEDENTES

A análise individual dos precedentes examinados neste capítulo permite agora identificar, em perspectiva comparativa, os padrões e as inconsistências que caracterizam a aplicação da modulação de efeitos pelo Supremo Tribunal Federal em matéria tributária.

O primeiro traço comum é a recorrência da segurança jurídica como fundamento formal da modulação. Nos casos em que a modulação foi efetivamente aplicada, RE 574.706 (embargos) e ADI 5469, o Tribunal invocou a segurança jurídica e/ou a proteção da confiança legítima como justificativa central. Esse dado, aparentemente positivo, revela-se problemático quando se constata que a invocação ocorreu de forma genérica, sem a explicitação dos elementos concretos que caracterizavam a confiança a ser protegida em cada caso, o que constitui, precisamente, uma das deficiências centrais que o Capítulo 4 buscará endereçar: a ausência de fundamentação qualificada e específica.

O segundo traço comum é a presença de impacto econômico relevante como contexto subjacente às decisões sobre modulação. Em todos os casos analisados, o debate sobre a modulação foi impulsionado, ao menos parcialmente, pela magnitude dos efeitos financeiros da decisão. No RE 574.706, o potencial de restituição de valores pagos por milhares de contribuintes foi o motor dos embargos fazendários. No RE 718.874 e no RE 1.187.264, a ausência de modulação teve como efeito prático a manutenção da exigibilidade retroativa das contribuições, em favor do Fisco. A ADI 5469, por sua vez, envolvia impacto sistêmico sobre as finanças estaduais.

As divergências entre os casos são analiticamente mais reveladoras do que as convergências. A tabela a seguir sintetiza os elementos centrais:

Tabela 3, Comparação dos precedentes do STF quanto aos fundamentos relacionados à modulação de efeitos

Precedente	Contexto	Modulação	Fundamento real	Avaliação crítica
RE 574.706 (mérito)	Fixação de tese (conceito de faturamento)	Não, ausente no julgamento principal	-	Ausência evidencia que a Corte não considerou a modulação como dever processual

Precedente	Contexto	Modulação	Fundamento real	Avaliação crítica
RE 574.706 (embargos)	Definição dos efeitos temporais	Sim	Predominantemente fiscal, com invocação genérica da segurança jurídica	Fundamento predominantemente fiscal, sem articulação com elementos de confiança, padrão a ser endereçado no Cap. 4
RE 718.874	<i>Overruling</i> de precedentes anteriores (RE 363.852 e 596.177)	Não	Ausência de alteração de jurisprudência consolidada apta a gerar confiança qualificada	Caso mais problemático: <i>overruling</i> sem mecanismo de transição
RE 1.187.264	Decisão pró-Fisco (inclusão do ICMS na base da CPRB); confiança fundada no Tema 994/STJ	Não (modulação pedida em ED e rejeitada)	Rejeição lacônica: "ausência de requisitos" para a modulação, sem exame da confiança legítima	Não-modulação assimétrica e submotivada: técnica recusada quando beneficiaria apenas o contribuinte, apesar de base objetiva de confiança
ADI 5469	Controle concentrado: nulidade <i>ab initio</i> vs. estabilidade	Sim	Coerência sistêmica e preservação de relações consolidadas	Modulação estrutural: função diferente das hipóteses de <i>overruling</i>

Fonte: elaboração própria a partir da análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

A distinção mais importante que a tabela revela é a diferença analítica entre os três contextos em que não houve modulação. No RE 574.706 (mérito), a ausência não foi uma decisão contra a modulação: a Corte simplesmente não deliberou sobre o ponto. No RE 718.874, a ausência foi decisão expressa e fundamentada, analiticamente distinta, embora igualmente problemática, porque a superação materialmente operada criava condições típicas de proteção da confiança legítima. No RE 1.187.264, por fim, a modulação foi expressamente requerida pelos embargantes e recusada por decisão lacônica, que se limitou a afirmar a ausência de "requisitos" para a medida, sem examinar a base objetiva de confiança consubstanciada na tese então vigente do Tema 994/STJ. Somados, os três casos revelam que o afastamento da técnica se dá por razões heterogêneas, omissão, rejeição fundamentada e recusa

submotivada, sem um critério comum que discipline quando a modulação é devida.

O dado mais preocupante da análise comparativa é o papel do impacto fiscal na fundamentação da modulação. No RE 574.706, a modulação foi concedida e o fundamento dominante, embora formalmente enquadrado como "segurança jurídica", era a preservação das contas públicas, o que configura desvio estrutural que o Capítulo 4 identificará como vedação à modulação fundada exclusivamente em impacto fiscal. No RE 718.874, curiosamente, a Fazenda também invocou argumentos fiscais para sustentar a *não* modulação (a retroatividade favorecia a arrecadação). Em ambos os casos, o argumento fiscal orientou o resultado, mas em direções opostas, o que evidencia que o impacto econômico funcionou como fator determinante disfarçado de fundamento constitucional.

Essa assimetria é a evidência mais concreta de que o STF carece de critérios estruturados para a aplicação da modulação. Como aponta a doutrina, o uso da segurança jurídica e do excepcional interesse social como cláusulas abertas permite que qualquer resultado, modular ou não modular, seja apresentado como constitucionalmente fundado, comprometendo a previsibilidade e a coerência do sistema.²³⁴

A análise comparativa evidencia três déficits estruturais na jurisprudência do STF sobre modulação em matéria tributária: (i) ausência de deliberação expressa sobre a modulação em pelo menos um dos casos analisados; (ii) fundamentação genérica, sem explicitação dos elementos concretos que caracterizam a confiança legítima a ser protegida; e (iii) influência determinante do impacto fiscal no resultado da modulação, tanto para aplicá-la quanto para afastá-la, sem que esse fator seja explicitamente reconhecido e submetido a escrutínio jurídico estruturado. Esses déficits são precisamente os que a proposta do Capítulo 4 buscará endereçar, por meio dos critérios de incidência e de legitimidade que serão desenvolvidos nas seções seguintes.

²³⁴ MARTINS, Letícia dos Santos. **Modulação de efeitos em matéria tributária**: constitucionalidade e metodologia das recentes decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal. Monografia (Graduação em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2021, p. 54-56. Disponível em: <https://repositorio.pucsp.br/bitstream/handle/31392/1/Leticia%20dos%20Santos%20Martins%20-%20Monografia.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2026.

4 LIMITES E CRITÉRIOS PARA A APLICAÇÃO DA MODULAÇÃO DE EFEITOS

A análise desenvolvida no capítulo anterior evidenciou que a modulação de efeitos tem sido amplamente utilizada pelo Supremo Tribunal Federal como instrumento de gestão das consequências de suas decisões em matéria tributária. A partir do exame de precedentes paradigmáticos, verificou-se que a técnica desempenha papel relevante na tentativa de compatibilizar a evolução jurisprudencial com a preservação da segurança jurídica, especialmente em contextos marcados por elevado impacto econômico e social.

Porém, a análise também revelou a ausência de critérios suficientemente estruturados para orientar a aplicação da modulação de efeitos. Em diversos casos, a invocação de fundamentos como segurança jurídica, proteção da confiança ou excepcional interesse social não se apresenta acompanhada de parâmetros claros e consistentes, o que contribui para uma utilização por vezes casuística da técnica.²³⁵ Essa indeterminação compromete a previsibilidade das decisões judiciais e fragiliza a coerência do sistema, especialmente no âmbito do direito tributário, em que a estabilidade das interpretações jurídicas constitui elemento essencial para a organização das relações econômicas.

Sob esta perspectiva, impõe-se a necessidade de avançar para além da análise descritiva da jurisprudência, buscando a construção de um modelo normativo capaz de orientar a aplicação da modulação de efeitos de forma mais consistente e previsível. Não se trata de restringir a atuação do Supremo Tribunal Federal, mas de oferecer parâmetros que permitam qualificar o exercício dessa competência, conferindo maior racionalidade, transparência e controle à utilização da técnica.

Dessa forma, o presente capítulo tem por objetivo identificar os limites e critérios constitucionais que devem orientar a modulação de efeitos no âmbito da jurisdição constitucional tributária. Inicialmente, serão analisados os parâmetros constitucionais que condicionam a aplicação da técnica, com especial atenção aos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança, da isonomia e da supremacia da Constituição. Em seguida, serão propostos critérios objetivos para a

²³⁵ PEIXOTO, Ravi. **Op. cit.**, p. 188-189, inclusive para o dado comparativo de que a ausência de padrão não é exclusividade brasileira.

legitimação da modulação, bem como diretrizes para sua utilização como instrumento de estabilização dos precedentes. Por fim, será apresentada uma proposta sistematizada de aplicação, voltada à compatibilização entre evolução jurisprudencial e segurança jurídica no sistema constitucional brasileiro.

4.1 PARÂMETROS CONSTITUCIONAIS PARA A MODULAÇÃO

A modulação de efeitos das decisões judiciais, especialmente no âmbito do controle de constitucionalidade, não constitui um instrumento de natureza meramente discricionária, mas se encontra condicionada por limites e parâmetros que decorrem diretamente da Constituição. A sua utilização deve ser compreendida à luz dos princípios estruturantes do Estado Constitucional, os quais delimitam tanto a possibilidade quanto a extensão da restrição dos efeitos temporais das decisões judiciais. Logo, a modulação não pode ser compreendida como simples técnica de conveniência decisória, mas como instrumento juridicamente condicionado, cuja legitimidade depende de fundamentação constitucional adequada.

O primeiro e mais relevante desses parâmetros é o princípio da segurança jurídica. Conforme já examinado, a segurança jurídica se projeta tanto na dimensão objetiva, relacionada à estabilidade e previsibilidade do ordenamento, quanto na dimensão subjetiva, associada à proteção da confiança legítima. A modulação de efeitos surge, assim, como instrumento destinado a evitar que mudanças abruptas na interpretação do direito comprometam relações jurídicas constituídas sob a égide de entendimento anterior. Todavia, a invocação da segurança jurídica não pode ocorrer de forma genérica, sendo indispensável a demonstração concreta de risco à estabilidade das relações jurídicas, sob pena de esvaziamento argumentativo do próprio princípio.²³⁶

Outro parâmetro relevante é o princípio da proteção da confiança legítima, que impõe ao Estado o dever de respeitar as expectativas razoavelmente formadas pelos indivíduos a partir de sua própria atuação. No âmbito tributário, esse princípio assume especial relevância, uma vez que os contribuintes organizam suas atividades econômicas com base na interpretação vigente das normas fiscais. A alteração

²³⁶ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 305-306.

jurisprudencial, quando não acompanhada de mecanismos de transição adequados, pode frustrar essas expectativas e comprometer a estabilidade das relações jurídicas. Como destaca Ravi Peixoto, a superação de precedentes deve considerar os efeitos sobre a confiança dos jurisdicionados, especialmente quando estes tenham estruturado suas condutas com base em orientação consolidada.²³⁷

A modulação de efeitos, nesse sentido, atua como instrumento de preservação da confiança, permitindo que o sistema jurídico evolua sem impor ônus excessivo àqueles que agiram de boa-fé com base em entendimento anteriormente consolidado. Contudo, a proteção da confiança não pode ser compreendida como obstáculo absoluto à aplicação do novo entendimento, devendo ser ponderada com outros valores constitucionais relevantes.

Nesse ponto, impõe-se uma precisão conceitual frequentemente negligenciada na jurisprudência: a distinção entre *interesse social* e *interesse público*. O art. 927, §3º, do CPC e o art. 27 da Lei 9.868/1999, este último com a qualificação adicional de "excepcional", mencionam o interesse social como um dos requisitos da modulação, mas não o definem. A doutrina, de modo geral, também não oferece conceituação satisfatória, limitando-se a remeter a outros conceitos igualmente indeterminados. Teresa Arruda Alvim propõe que o interesse social, no contexto da modulação, identifica-se com a necessidade de evitar o impacto que o efeito retroativo do novo ordenamento jurídico teria na esfera dos jurisdicionados e da sociedade como um todo: uma sociedade em que não se confia no direito tende a ser caótica, e ao se evitar o caos está-se, evidentemente, tutelando o interesse social.²³⁸

Interesse social, portanto, não se confunde com interesse público nem, menos ainda, com interesse fiscal ou arrecadatário. A modulação fundada exclusivamente nos efeitos financeiros para o erário não tutela o interesse social no sentido exigido pelo ordenamento, tutela, quando muito, um interesse econômico do Estado, o que constitui fundamento insuficiente e constitucionalmente inadequado para a técnica.

Entre esses valores, destaca-se o princípio da isonomia. A modulação de efeitos não pode resultar em tratamento arbitrariamente desigual entre jurisdicionados em situações equivalentes. A definição de marcos temporais ou de critérios

²³⁷ PEIXOTO, Ravi. **Op. cit.**, p. 172-174.

²³⁸ ALVIM, Teresa Arruda. Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes. **Op. cit.**, p. 304.

diferenciados de aplicação da decisão deve ser justificada de forma consistente, sob pena de violação à igualdade. Isso se torna especialmente sensível em matéria tributária, na qual distinções entre contribuintes podem produzir efeitos econômicos relevantes e afetar a concorrência.

Além disso, a modulação deve ser compatível com o princípio da supremacia da Constituição. A declaração de inconstitucionalidade de uma norma pressupõe, em regra, o reconhecimento de sua invalidade desde a origem, razão pela qual a limitação de seus efeitos temporais deve ser compreendida como medida excepcional. Como observa Humberto Ávila, a manutenção dos efeitos de leis inconstitucionais pode preservar a segurança jurídica em relação ao passado, pela proteção dos atos já praticados, mas ao mesmo tempo restringe a segurança jurídica no futuro, pelo risco de incentivar a prática de novo ato inconstitucional.²³⁹ A modulação, portanto, não pode ser utilizada de forma a relativizar, de maneira indiscriminada, a força normativa da Constituição²⁴⁰, sua aplicação exige que o ganho em segurança jurídica no plano retrospectivo supere o custo que representa para a integridade constitucional no plano prospectivo.

Por fim, deve-se considerar o princípio da proporcionalidade como critério estruturante da modulação de efeitos. A decisão que limita os efeitos temporais de um julgamento deve demonstrar que a medida adotada é adequada, necessária e proporcional em sentido estrito para atingir os objetivos pretendidos. Isso implica a análise das consequências da decisão, a identificação dos interesses envolvidos e a escolha da solução que melhor equilibre os valores em conflito.²⁴¹

Diante desses parâmetros, é possível afirmar que a modulação de efeitos não constitui simples faculdade do julgador, mas técnica decisória condicionada por exigências constitucionais rigorosas. Sua legitimidade depende da demonstração de que a limitação dos efeitos da decisão é necessária para preservar a segurança jurídica, proteger a confiança legítima, assegurar a isonomia e respeitar a supremacia da Constituição.

²³⁹ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 581-583.

²⁴⁰ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 307-310.

²⁴¹ ÁVILA, Ana Paula. **Op. cit.**, p. 75-79. A autora desenvolve as regras de argumentação aplicáveis à modulação, estruturadas a partir do exame da proporcionalidade — adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito — como parâmetros de racionalidade e controlabilidade da decisão.

A identificação desses parâmetros revela que a modulação de efeitos deve ser orientada por critérios normativos precisos, capazes de reduzir a margem de indeterminação na sua aplicação. Os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança, da isonomia, da supremacia da Constituição e da proporcionalidade não operam como fundamentos autônomos e alternativos, mas como vetores que, em conjunto, condicionam a legitimidade de qualquer decisão moduladora. A compreensão desses parâmetros constitucionais é, portanto, o ponto de partida necessário para dois movimentos subsequentes: o exame das sistematizações propostas pela doutrina especializada e a construção de uma proposta de critérios aplicáveis especificamente ao contexto dos precedentes tributários vinculantes, desenvolvidos nas seções seguintes.

4.2 CRITÉRIOS NA DOUTRINA PARA MODULAÇÃO

A ausência de uniformidade na jurisprudência das Cortes Superiores quanto à modulação de efeitos na superação de precedentes torna indispensável o recurso à doutrina na busca por parâmetros racionais. O art. 927, §3º, do CPC, ao autorizar expressamente a técnica, limita-se a mencionar o "interesse social" e a "segurança jurídica" como elementos a serem considerados, sem estabelecer critérios objetivos para sua aplicação. Diante dessa lacuna normativa, vários autores propuseram sistematizações próprias, que se passa a examinar.

Jaldemiro Rodrigues de Ataíde Jr. parte da distinção entre a norma individual, que resolve o caso concreto, e a norma jurídica, correspondente à *ratio decidendi*, aplicável aos demais casos. A partir dessa diferenciação, o autor propõe uma tipologia dos precedentes em três categorias: (a) novo precedente em sentido não surpreendente; (b) novo precedente em sentido diverso da concepção geral sobre a questão de direito; e (c) precedente revogador ou modificador de anterior orientação jurisprudencial.²⁴²

A primeira espécie ocorre quando o tribunal superior decide em conformidade

²⁴² ATAÍDE JR., Jaldemiro Rodrigues. Uma proposta de sistematização da eficácia temporal dos precedentes diante do projeto de novo CPC. In: DIDIER JR., Fredie; BASTOS, Antonio Adonias Aguiar (coords.). **O projeto do novo Código de Processo Civil**: estudos em homenagem ao professor José Joaquim Calmon de Passos, 2ª série. Salvador: Juspodivm, 2012, p. 374-402.

com o entendimento dos tribunais inferiores, ou uniformiza entendimento divergente entre eles. A segunda ocorre quando, muito embora o tribunal esteja decidindo pela primeira vez, contraria o entendimento prevalecente nos demais órgãos jurisdicionais e na doutrina. A terceira hipótese se configura quando o tribunal constitucionalmente competente para fixar o entendimento sobre determinada matéria possuía posição pacífica e a supera de maneira surpreendente.²⁴³

O critério central para a definição da eficácia temporal seria, em todos os casos, a capacidade de o novo precedente surpreender os jurisdicionados. Os precedentes não surpreendentes teriam eficácia retroativa pura, por não gerarem expectativa legítima diversa. O precedente em sentido diverso da concepção geral demandaria análise, por parte dos tribunais superiores, de eventual mudança fática ou normativa que tivesse justificado a alteração de posicionamento, devendo a modulação retroagir ao momento em que tal mudança ocorreu. Por fim, os precedentes revogadores de orientação anterior deveriam, em regra, ter eficácia prospectiva, salvo se, antes da superação, já houvesse ocorrido algum fato apto a minar a confiança no precedente originário, como a edição de novo texto normativo ou alteração significativa da situação fática, hipótese em que a retroatividade seria admitida, mas limitada a esse marco temporal.²⁴⁴

Misabel Abreu Machado Derzi propõe que uma questão estaria consolidada no STF por meio de qualquer decisão tomada em caráter definitivo pelo Plenário do tribunal que tenha dado resposta a uma questão jurídica geral, constituindo verdadeira norma judicial. Segundo a autora, seriam irrelevantes tanto o tempo decorrido desde a decisão quanto o número de julgados no mesmo sentido. O que efetivamente marcaria o início da vigência do precedente seria a irreversibilidade da decisão, identificada com o trânsito em julgado, que representa o momento a partir do qual se pode avaliar se uma nova decisão poderá ou não retroagir, embora a autora reconheça que, por vezes, um posicionamento pode se consolidar antes mesmo do trânsito em julgado.²⁴⁵

Outro aspecto relevante de sua teoria é a restrição quanto à origem da modificação de jurisprudência: apenas decisões provenientes do mesmo tribunal

²⁴³ ATAÍDE JR., Jaldemiro Rodrigues. **Op. cit.**, p. 374.

²⁴⁴ ATAÍDE JR., Jaldemiro Rodrigues. **Op. cit.**, p. 378 - 384.

²⁴⁵ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Op. cit.**, p. 259.

superior competente para uniformizar a matéria em última instância seriam aptas a provocar a superação de um precedente. Decisões de turmas ou sessões em confronto com precedentes do plenário não teriam essa capacidade, preservando, assim, a coerência e a estabilidade da orientação jurisprudencial dominante.²⁴⁶

Humberto Ávila propõe a existência de duas hipóteses distintas de modulação de efeitos: uma fundada na proteção da confiança legítima e outra na segurança jurídica. Na hipótese da proteção da confiança, exige-se a presença dos requisitos clássicos para sua incidência: base da confiança, confiança, exercício da confiança e sua frustração.²⁴⁷

Para a avaliação da base da confiança, o autor estabelece quatro fatores classificatórios das decisões: (a) vinculatividade e pretensão de permanência; (b) finalidade orientadora; (c) inserção em uma cadeia de entendimento uniforme; e (d) capacidade de generalização. Não é imprescindível que todos estejam presentes com a mesma intensidade, admitindo-se compensação entre eles. A aptidão de um precedente para servir de base à confiança possui caráter dinâmico, podendo variar ao longo do tempo em função de críticas doutrinárias, mudanças significativas na composição da Corte ou alterações normativas.²⁴⁸

A vinculatividade pode decorrer tanto de imposição legal quanto de força normativa material, oriunda do conteúdo ou da autoridade do órgão prolator da decisão. A finalidade orientadora remete à vocação de certas decisões para balizar a atuação dos demais órgãos jurisdicionais e dos próprios jurisdicionados. A inserção em uma cadeia de decisões uniformes, por sua vez, fortalece a aptidão do precedente como base para a confiança, embora uma única decisão advinda da corte especial do STJ ou do plenário do STF já possa, por si só, exercer essa função. Por fim, a capacidade de generalização está relacionada à forma da argumentação da decisão, e não ao seu caráter eventualmente abstrato.

No que tange à modulação fundada na segurança jurídica, Ávila circunscreve seu objeto às decisões de inconstitucionalidade, diferenciando-a da modulação por confiança legítima: enquanto a primeira tem caráter geral e beneficia todos os envolvidos com aquele direito, a segunda é mais restrita, dependendo, para invocação

²⁴⁶ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Op. cit.**, p. 263.

²⁴⁷ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 567-569.

²⁴⁸ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 590-591.

em outro caso, da demonstração de situação fática semelhante à já decidida. Essa distinção opera, portanto, ao nível das consequências: a modulação por segurança jurídica tem alcance universalizante, ao passo que a fundada na confiança requer ponderação particularizada.²⁴⁹

Os autores holandeses Hans Gribnau e Allan Lubbers desenvolveram um modelo de superação prospectiva estruturado em quatro requisitos cumulativos. O primeiro é o de que o novo precedente represente uma mudança surpreendente e fundamental em relação à jurisprudência anterior. O segundo é o de que algum grupo da sociedade ou ente público tenha agido de boa-fé segundo a interpretação antes vigente, agora rejeitada. O terceiro é o de que a superação retroativa seja apta a causar significativa mudança social, problemas administrativos graves, sérias desvantagens aos cidadãos ou a necessidade de incontáveis repetições de processos judiciais. O quarto e último requisito é o de que seja mais adequado que as próprias Cortes estabeleçam os regimes de transição, sem delegar essa tarefa ao Poder Executivo ou Legislativo.²⁵⁰

Os autores acrescentam uma ressalva importante: não seria cabível a superação prospectiva nos casos que configurem mero ajuste da jurisprudência, concretização de padrões, correção de erros ou alterações decorrentes de uma evolução natural na compreensão do direito. Nesses casos, a ausência do elemento "surpresa" afastaria a justificativa para a proteção prospectiva da confiança dos jurisdicionados.

Francisco Rosito elenca como requisitos gerais para a superação prospectiva a publicação do precedente e a legitimidade da confiança por ele gerada. Essa legitimidade estaria relacionada tanto aos argumentos de autoridade quanto à correção material do precedente revogado, ou seja, ao fato de que a orientação anterior era juridicamente razoável e sólida ao tempo em que foi seguida pelos jurisdicionados.²⁵¹

O autor avança ao examinar especificidades por ramo do direito material. No direito tributário, defende que a modulação somente poderia operar em favor dos

²⁴⁹ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 592-593.

²⁵⁰ LUBBERS, Allard; GRIBNAU, Hans. The temporal effect of Dutch Tax Court decisions. In: POPELIER, Patricia et al. (eds.). **The effects of judicial decisions in time**. Cambridge: Intersentia, 2014, p. 194.

²⁵¹ ROSITO, Francisco. **Teoria dos precedentes judiciais**. Curitiba: Juruá, 2012, p. 349-364.

contribuintes, pois as garantias de irretroatividade constituiriam direitos fundamentais exclusivos do sujeito passivo da relação tributária. No direito administrativo, a modulação também atuaria apenas em face do administrado, por ser função dos precedentes judiciais a tutela do particular frente à Administração Pública. Nas causas cíveis puras, não haveria qualquer preferência do ordenamento na proteção dos envolvidos, de modo que a modulação seria avaliada sem presunção em favor de qualquer das partes.

Teresa Arruda Alvim propõe três critérios gerais para orientar a decisão de modulação de efeitos. O primeiro relaciona-se à proteção da confiança que o jurisdicionado depositou na orientação anterior: é necessário que o precedente superado pudesse ser considerado uma orientação firme e duradoura, capaz de representar uma confiável pauta de conduta, e que sua alteração tenha ocorrido de forma repentina, surpreendendo a todos.²⁵²

O segundo critério consiste na identificação do ambiente decisional, se rígido ou mais flexível. Em áreas de maior rigidez, como nos direitos reais e no direito tributário, nos quais os princípios que regem a matéria apontam para uma necessidade de maior estabilidade, a modulação tenderia a ser necessária para proteger as expectativas legitimamente formadas. Em contrapartida, em ambientes mais flexíveis, como a disciplina dos contratos, onde a jurisprudência desempenha papel mais ativo na evolução do direito, a modulação seria menos frequente. Trata-se, porém, de mais um fator a ser sopesado, e não de um critério binário.²⁵³

O terceiro critério aponta que a modulação deve ser realizada quando a mudança de entendimento prejudica o particular em casos que envolvam direta ou indiretamente o Estado. A formulação da autora é incisiva: quando a jurisprudência muda sem que sejam preenchidos os pressupostos que permitem a superação, o Estado, enquanto Poder Judiciário, incorre em conduta encartável em *má-fé objetiva*, configurando verdadeiro *venire contra factum proprium*. Alteram-se as regras segundo as quais o particular deve pautar sua conduta, o que já é indesejável, e a nova regra, além disso, recai retroativamente sobre quem confiou na orientação anterior. O particular não pode ser duplamente prejudicado.²⁵⁴

²⁵² ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 301-305.

²⁵³ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.** p. 314-320.

²⁵⁴ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.** p. 321-327.

A modulação funciona, nesse sentido, como técnica de defesa do jurisdicionado frente ao poder público: é o instrumento pelo qual o sistema jurídico recusa-se a validar os efeitos de um *venire* estatal, impedindo que a mudança de posicionamento do próprio Estado ou do Judiciário, que orientou as condutas dos jurisdicionados, se converta em ônus retroativo para aqueles que agiram de boa-fé. Vale registrar, contudo, que a autora evoluiu quanto à possibilidade de a modulação também beneficiar o Estado em determinadas circunstâncias: nas edições mais recentes de sua obra, passou a admitir que, especialmente sob a forma de *regras de transição*, interesses estatais possam ser tutelados pela técnica, desde que não se desprezem os direitos fundamentais do particular e que o fundamento não seja exclusivamente consequencialista. Essa abertura, contudo, é expressamente condicionada: o Estado pode ser favorecido pela modulação quando também depositou confiança legítima na orientação jurídica vigente, não quando a invocação do interesse estatal serve de pretexto para neutralizar a proteção do contribuinte.²⁵⁵

Para Daniel Mitidiero, seriam três os requisitos cumulativos para a realização da superação prospectiva. O primeiro é a efetiva superação do precedente, verificada quando as soluções jurídicas para um mesmo caso são distintas entre a orientação anterior e a nova, não se confundindo, portanto, com mero desenvolvimento ou aperfeiçoamento da jurisprudência. O segundo é que o novo precedente tenha vocação retroativa, gerando prejuízos concretos para aqueles que confiaram no entendimento jurisprudencial anterior. O terceiro é que a alteração tenha sido surpreendente, de modo a frustrar a confiança legitimamente depositada pelos jurisdicionados.²⁵⁶

Em relação ao terceiro requisito, o autor impõe a análise da base da confiança: apenas deve ser tutelada aquela depositada em precedente formado pela Corte competente, o STJ, no caso da legislação infraconstitucional, e o STF, no caso da Constituição. Não deve ser protegida a confiança depositada em decisões de tribunais locais, pois a eles não compete dar a última palavra a respeito do significado do direito. Trata-se de posição coerente com a lógica do sistema de precedentes vinculantes,

²⁵⁵ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 350-352. A autora esclarece que a posição anterior — de que a modulação nunca poderia favorecer o Estado — foi abrandada a partir de reflexões posteriores, notadamente a partir dos argumentos desenvolvidos em coautoria com Smith Barreni, que analisa a questão sob a perspectiva da teoria dos sistemas de Niklas Luhmann.

²⁵⁶ MITIDIERO, Daniel. **Superação para frente e modulação de efeitos**. Op.cit., p. 65-66.

em que apenas as cortes de vértice detêm autoridade suficiente para gerar expectativas legítimas dignas de proteção prospectiva.

Por fim, Ravi Peixoto propõe uma sistematização própria, apoiada especialmente na construção de Hans Gribnau e Allan Lubbers, por considerá-la a mais razoável e flexível dentre as disponíveis e a mais compatível com o texto normativo do CPC, embora com algumas modificações.²⁵⁷

O ponto de partida é a fixação da regra geral: a superação de precedentes tem eficácia retroativa, sem atingir os processos transitados em julgado. A proteção conferida pela coisa julgada representa um limite intransponível para o alcance retroativo do novo precedente, em respeito à confiança dos jurisdicionados que já tiveram seus direitos definitivamente reconhecidos. Para que a eficácia da superação seja prospectiva, afastando-se, portanto, da regra geral, quatro requisitos precisam ser preenchidos.

O primeiro requisito é a demonstração de que o novo precedente efetivamente representa uma modificação surpreendente na linha jurisprudencial anterior do tribunal. Precedentes que já vinham sendo progressivamente afastados, criticados ou cujo substrato normativo havia sido alterado pelo legislador podem não configurar uma surpresa real para os operadores do direito. Nessas hipóteses, a tendência é pela manutenção da eficácia retroativa. O caráter obrigatório dos precedentes, ressalta o autor, torna a modulação essencial em certos casos justamente para preservar a confiança dos jurisdicionados que pautaram sua conduta em conformidade com a orientação vigente.²⁵⁸

O segundo requisito é a boa-fé, intrinsecamente relacionado ao primeiro. Exige-se que a parte que deseja a aplicação prospectiva do novo precedente demonstre ter atuado de boa-fé, em conformidade com o entendimento anterior. Para tanto, o precedente deve ter sido prolatado pela Corte competente para fixar o posicionamento sobre a matéria. Fatores como a publicação da decisão, o trânsito em julgado e a cognição exauriente fortalecem a aptidão do precedente para gerar essa confiança, embora sua ausência não torne a modulação necessariamente impossível.

O terceiro requisito é a demonstração de prejuízo significativo à esfera jurídica

²⁵⁷ PEIXOTO, Ravi. Superação do precedente e modulação de efeitos. **Op. cit.**, p. 210-214.

²⁵⁸ PEIXOTO, Ravi. Superação do precedente e modulação de efeitos. **Op. cit.**, p. 211.

da parte afetada pela retroatividade. O argumento consequencialista, porém, adentra apenas como elemento secundário da modulação, e não como fundamento autônomo e suficiente. Não seria adequada a modulação tão somente com base nos efeitos negativos da retroatividade: esse argumento somente ganha peso depois de ultrapassado o primeiro teste, o da confiabilidade do precedente superado. É a forma mais razoável de interpretar o requisito do "interesse social" previsto no art. 927, §3º, do CPC. Nesse sentido, o argumento consequencialista é limitado pela exigência de que demonstre algum fundamento jurídico para o que pretende.²⁵⁹

O quarto requisito aplica-se às situações-limite em que o tribunal pode optar por suspender a eficácia da decisão de superação para permitir que o Poder Legislativo estabeleça um regime de transição mais complexo. Essa técnica já foi utilizada na França e na Alemanha, e tem precedente no direito brasileiro: na ADI 2.240, o STF declarou a inconstitucionalidade da lei que criou o Município de Luís Eduardo Magalhães sem decretar sua nulidade imediata, concedendo prazo para que o legislador estadual reapreciasse a questão. Trata-se, portanto, de instrumento excepcional, reservado a hipóteses em que a complexidade do regime de transição ultrapassa a capacidade de equacionamento do próprio tribunal.²⁶⁰

Além desses quatro requisitos, Peixoto incorpora a sugestão de Teresa Arruda Alvim quanto ao ambiente decisional: o ramo do direito envolvido é um fator adicional a ser sopesado, sem operar como critério binário. No direito tributário, a necessidade de maior estabilidade impõe uma tendência à modulação; no direito de família, a necessidade de acompanhar as transformações sociais aponta em sentido contrário.

Diante disso, o autor afirma que os parâmetros indicados não pretendem, nem podem, fornecer uma resposta definitiva e matematicamente precisa para todos os casos. A modulação opera, de certa forma, como a interpretação dos textos normativos: em certas hipóteses, a necessidade de modulação será evidente; em outras, será igualmente evidente sua desnecessidade; e, por vezes, haverá uma zona de penumbra que dividirá as opiniões. O essencial é que isso não autoriza a existência de ampla discricionariedade judicial. O que se exige é que seja vedado ao Judiciário realizar a modulação de efeitos com base em argumentos vagos e imprecisos.²⁶¹

²⁵⁹ PEIXOTO, Ravi. Superação do precedente e modulação de efeitos. **Op. cit.**, p. 212.

²⁶⁰ ABBoud, Georges. **Discricionariedade administrativa e judicial**. São Paulo: RT, 2014, p. 329.

²⁶¹ PEIXOTO, Ravi. Superação do precedente e modulação de efeitos. **Op. cit.**, p. 212-213.

A construção da melhor decisão possível, nesse campo, passa pela formulação de parâmetros mínimos, pelo dever de fundamentação analítica e pela paulatina formação de um padrão argumentativo pelas Cortes, único caminho para reduzir a margem de incerteza dos operadores do direito sobre quais hipóteses requerem ou não a modulação de efeitos.

Do panorama examinado, é possível extrair três elementos que figuram como consensuais entre as sistematizações propostas: (i) a existência de ruptura jurisprudencial efetivamente surpreendente, que não se confunde com mero desenvolvimento ou aperfeiçoamento da orientação anterior; (ii) a atuação de boa-fé dos jurisdicionados, fundada em precedente proveniente da corte competente para fixar o entendimento sobre a matéria; e (iii) a demonstração de prejuízo significativo e concreto decorrente da retroatividade, não bastando a mera alegação de impacto econômico. Esses três elementos formam o núcleo mínimo sem o qual a modulação carece de fundamento legítimo em qualquer ramo do direito.

A esses elementos consensuais, a proposta ora formulada incorpora dois critérios adicionais justificados pelo recorte específico dos precedentes tributários vinculantes. O primeiro é a vedação ao argumento fiscal como fundamento autônomo da modulação: conforme evidenciado nos casos analisados no Capítulo 3, a invocação isolada de impacto sobre as contas públicas ou sobre a arrecadação não satisfaz os pressupostos de proteção da confiança, podendo mascarar o verdadeiro fundamento da decisão. O segundo é a consideração da estabilidade das relações negociais: no direito tributário, as decisões do STF repercutem sobre contratos, investimentos e estruturas empresariais construídas em função do regime fiscal vigente, dimensão que as sistematizações mais gerais não capturam com a precisão que o recorte deste trabalho exige. A partir dessa base, desenvolve-se na seção seguinte a proposta de critérios aplicáveis especificamente à modulação em precedentes tributários.

4.3 PROPOSTA DE CRITÉRIOS PARA A LEGITIMAÇÃO DA MODULAÇÃO EM PRECEDENTES TRIBUTÁRIOS

A identificação dos *déficits* na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, realizada no Capítulo 3, e o mapeamento das sistematizações doutrinárias

disponíveis, desenvolvido na seção anterior, permitem avançar para a construção de uma proposta de critérios aplicáveis especificamente à modulação de efeitos em precedentes tributários vinculantes. Não se pretende formular um algoritmo decisório de aplicação mecânica, mas oferecer parâmetros que condicionem racionalmente o exercício da competência moduladora, reduzindo a margem de discricionariedade e conferindo maior coerência ao sistema.

A proposta se organiza em seis critérios, distribuídos em dois planos complementares: os critérios de incidência, que verificam se a modulação é, em tese, cabível, e os critérios de legitimidade, que verificam se a modulação, uma vez aplicável, será exercida de forma constitucionalmente adequada. A distinção entre os dois planos é relevante: um precedente pode satisfazer os critérios de incidência e ainda assim produzir uma modulação ilegítima, se os critérios do segundo plano forem desconsiderados.

Responde-se, ponto a ponto, aos déficits identificados no capítulo 3. À ausência de deliberação expressa sobre a modulação corresponde a exigência de fundamentação qualificada e específica (critério 3), que impõe pronunciamento analítico sobre os efeitos temporais da decisão; à fundamentação genérica, desacompanhada da identificação dos elementos concretos da confiança, responde o critério de demonstração objetiva de confiança legítima (critério 2); à influência determinante do argumento fiscal opõe-se a vedação à modulação baseada exclusivamente em impacto fiscal (critério 4); e à desconsideração dos efeitos sobre as relações negociais responde o critério de preservação da estabilidade dessas relações (critério 6). Os critérios 1 e 5, por sua vez, asseguram, respectivamente, que a modulação somente incida diante de ruptura geradora de confiança protegível e que o marco temporal eleito observe a isonomia entre os contribuintes afetados. Cada um desses critérios é examinado individualmente nas subseções seguintes.

Cabe registrar, antes de examinar cada critério individualmente, uma observação sobre o Critério 3 (fundamentação qualificada e específica). Diferentemente dos demais, que têm natureza substantiva, dizem respeito ao que deve estar presente para que a modulação seja legítima, o Critério 3 tem natureza transversal: ele não se verifica em etapa sequencial autônoma, mas atravessa todos os outros, impondo ao julgador o dever de demonstrar analiticamente, em cada

dimensão do exame, os fundamentos que sustentam a decisão moduladora. Sua inobservância pode ocorrer em relação a qualquer dos demais critérios, razão pela qual sua posição no modelo não indica precedência lógica, mas especificidade de conteúdo.

4.3.1 Critério 1, Existência de alteração jurisprudencial relevante

A modulação somente se justifica quando houver efetiva ruptura de entendimento anteriormente consolidado pela corte competente para fixar a orientação sobre a matéria, o STF, no caso de questões constitucionais; o STJ, no caso de legislação infraconstitucional. Excepcionam-se as hipóteses em que, embora a competência definitiva sobre a matéria venha a ser reconhecida a uma corte, a orientação que efetivamente governava a conduta dos jurisdicionados até o pronunciamento definitivo houvera sido fixada por outra corte de superposição, como no caso da CPRB, em que o entendimento aplicável decorria de recurso repetitivo do STJ (Tema 994) posteriormente revertido pelo STF (Tema 1.048). Nessas situações, o que fundamenta a confiança tutelável é a orientação aplicável à matéria até então, e não a identidade formal do órgão competente para a palavra final.

Não satisfazem esse critério as hipóteses de mero desenvolvimento interpretativo, concretização de cláusulas gerais ou correção de decisões proferidas *per incuriam*.

A distinção é analiticamente relevante: a ruptura surpreendente cria confiança digna de proteção; o desenvolvimento gradual não. Como observa Peixoto, precedentes que vinham sendo progressivamente afastados, criticados ou cujo substrato normativo havia sido alterado pelo legislador podem não configurar surpresa real para os operadores do direito, tornando a modulação desnecessária.²⁶²

Um desdobramento operacional relevante desse critério é a figura do *Warnurteil*, o "julgamento-alerta" ou sinalização prévia de mudança de entendimento, técnica desenvolvida no direito alemão e reconhecida pela doutrina brasileira. Quando o tribunal, antes de efetivamente alterar sua orientação, avisa publicamente que poderá fazê-lo em julgamentos futuros, esse aviso funciona como marco temporal a

²⁶² PEIXOTO, Ravi. Superação do precedente e modulação de efeitos. **Op. cit.**, p. 211.

partir do qual não há mais confiança legítima a ser tutelada: o jurisdicionado foi alertado da possível mudança e, a partir daquele momento, já não podia razoavelmente esperar a manutenção do entendimento anterior.²⁶³

A consequência para o Critério 1 é direta: havendo sinalização prévia, a alteração posterior não é "surpreendente", e, portanto, o requisito de ruptura geradora de confiança protegível não está preenchido. O inverso também é relevante: a ausência de qualquer sinalização prévia reforça o caráter surpreendente da mudança e, com isso, a incidência do critério. Essa distinção torna o exame da cronologia do precedente, e especialmente da existência ou não de julgamentos-alerta anteriores à superação, etapa indispensável na aplicação do modelo proposto.

No plano dos casos analisados no Capítulo 3, esse critério estava claramente preenchido no RE 718.874, em que o STF operou, em substância, a superação da orientação firmada nos REs 363.852 e 596.177, ainda que tenha formalmente negado a caracterização de *overruling*, e não estava presente no julgamento de mérito do RE 574.706, em que a decisão não superou precedente anterior, mas fixou pela primeira vez a interpretação constitucional do conceito de faturamento.

Impõe-se, porém, uma precisão estrutural que a análise da ADI 5469 (seção 3.6) torna indispensável: nos casos de controle concentrado, o Critério 1 não se configura pela existência de *overruling*, mas pela extensão do período de vigência da norma declarada inconstitucional e pelo grau de consolidação das relações jurídicas constituídas sob ela. Nessa hipótese, não há precedente superado nem mudança de orientação do Tribunal; o que está em causa é a ruptura normativa produzida pela própria declaração de inconstitucionalidade com eficácia retroativa plena. O elemento de "ruptura relevante", portanto, migra do plano da jurisprudência para o plano da norma impugnada: quanto mais longo o período de vigência e mais densamente estruturadas as relações econômicas sob a norma, mais intensa é a ruptura que a retroatividade produziria, e mais forte é a justificativa para a modulação. Essa configuração alternativa do critério não altera sua função, verificar a existência de descontinuidade suficientemente significativa para justificar a limitação dos efeitos

²⁶³ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 332-333. A autora exemplifica com o julgamento do RE 651.703/PR, em que o Ministro Luiz Fux, relator dos embargos de declaração, utilizou expressamente a técnica do *Warnurteil* para alertar sobre possível revisão da Súmula Vinculante 31, registrando que, a partir daquele aviso, não haveria mais confiança a ser tutelada em julgamentos futuros.

retroativos, mas adapta sua operacionalização ao contexto do controle concentrado.

4.3.2 Critério 2, Demonstração objetiva de confiança legítima

Demonstrada a ruptura, impõe-se verificar se ela foi capaz de gerar confiança qualificada. A proteção da confiança exige a presença de elementos concretos: jurisprudência estável e reiterada da corte competente; ausência de sinais públicos de revisão do entendimento (sinalização, julgamento-alerta ou edição de norma que indicasse mudança iminente); e atuação de boa-fé dos jurisdicionados, que estruturaram suas condutas com base na orientação então vigente.

A confiança não nasce de qualquer precedente, mas apenas daqueles que satisfazem os fatores identificados por Ávila: vinculatividade e pretensão de permanência, finalidade orientadora, inserção em cadeia uniforme e capacidade de generalização. Ávila esclarece ainda que a confiança digna de proteção pressupõe que sua base seja merecedora de fé do destinatário, não há confiança legítima a tutelar quando a inconstitucionalidade era manifesta e cognoscível desde a origem. A ressalva, porém, é que o longo transcurso de tempo pode funcionar como fator estabilizador e modificador da valorização da ilicitude inicial, reabrindo a possibilidade de modulação mesmo em casos de inconstitucionalidade originariamente perceptível.²⁶⁴

No RE 718.874, a maioria do STF entendeu que os precedentes anteriores não geraram confiança qualificada, em razão da persistência da exigência pela Fazenda e da heterogeneidade das decisões nos tribunais inferiores, aplicação correta desse critério, embora a fundamentação tenha sido insuficientemente densa. Nos embargos do RE 574.706, a questão inversa se apresentou: a modulação foi concedida sem exame criterioso dos elementos que caracterizariam a confiança legítima dos contribuintes não litigantes.

No âmbito das relações tributárias que estruturam vínculos negociais, a demonstração objetiva de confiança assume uma dimensão específica que os demais ramos do direito não capturam com a mesma intensidade. O contribuinte que orienta decisões empresariais com base em interpretação jurisprudencial consolidada,

²⁶⁴ ÁVILA, Humberto. **Op. cit.**, p. 584.

definindo preços, assumindo obrigações contratuais ou realizando investimentos, manifesta uma forma qualificada de confiança que vai além da simples adequação da conduta ao precedente: trata-se de confiança economicamente incorporada, cujos efeitos se projetam sobre terceiros que com ele contrataram. Nesses casos, a demonstração objetiva exigida pelo critério deve levar em conta não apenas a conduta do contribuinte diretamente afetado, mas também o grau em que a orientação jurisprudencial vigente foi incorporada à estrutura de relações econômicas mais amplas. Esse aspecto será retomado no Critério 6.

4.3.3 Critério 3, Fundamentação qualificada e específica

Conforme observado na introdução desta seção, este critério tem natureza transversal: não constitui etapa sequencial autônoma a ser verificada após os demais, mas exigência que atravessa toda a decisão moduladora. Sua inobservância pode ocorrer em relação a qualquer das dimensões do exame, na demonstração da ruptura, na identificação dos elementos de confiança, na justificação do marco temporal ou em qualquer outro aspecto da decisão.

A decisão moduladora deve apresentar fundamentação específica, capaz de demonstrar analiticamente: (i) a existência de ruptura jurisprudencial relevante no sentido do Critério 1; (ii) os elementos concretos que evidenciam a confiança legítima no sentido do Critério 2; (iii) os riscos decorrentes da retroatividade plena; e (iv) as razões que justificam o marco temporal adotado, inclusive sua compatibilidade com a isonomia entre os jurisdicionados afetados.

A fundamentação genérica, mera invocação de "segurança jurídica" ou "excepcional interesse social" sem a articulação com os fatos do caso, não satisfaz esse critério. Como evidenciado por Cambi e Almeida, não é suficiente a invocação de conceitos abstratos sem a demonstração racional de sua incidência sobre os fatos que fundamentam a decisão.²⁶⁵ O dever de fundamentação qualificada tem assento normativo no art. 489, §1º, VI, do CPC²⁶⁶, que veda a decisão que se distancie de jurisprudência sem demonstrar distinção ou superação, e encontra reforço doutrinário

²⁶⁵ CAMBI, Eduardo; ALMEIDA, Vinícius Gonçalves. **Op. cit.**, p. 283 e 287.

²⁶⁶ BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 mar. 2015. Art. 489, §1º, VI.

no dever de autorreferência identificado por Didier Jr. como componente do princípio de coerência do art. 926 do CPC.

A transversalidade do critério implica uma consequência prática: a decisão que apresenta fundamentação qualificada quanto à existência de ruptura (Critério 1), mas silencia sobre as razões que justificam o marco temporal adotado (Critério 5) ou sobre os efeitos da modulação sobre as relações negociais em curso (Critério 6), não satisfaz integralmente a exigência.

A fundamentação qualificada é indivisível: ou cobre todas as dimensões relevantes da decisão moduladora, ou está incompleta. Esse padrão foi sistematicamente descumprido nos casos analisados: tanto nos embargos do RE 574.706, em que a modulação foi concedida com fundamento predominantemente fiscal sem articulação com os elementos de confiança, quanto no RE 718.874, em que a rejeição da modulação não explicitou com densidade suficiente por que os precedentes anteriores não eram capazes de gerar confiança qualificada.

4.3.4 Critério 4, Vedação à modulação baseada exclusivamente em impacto fiscal

O impacto econômico das decisões judiciais é dado relevante e deve ser considerado, especialmente em matéria tributária, em que as consequências financeiras para o Estado e para os contribuintes podem ser de grande magnitude. Contudo, não pode constituir fundamento autônomo e suficiente para a modulação, sob pena de desvio de finalidade e comprometimento da supremacia da Constituição.

Quando o impacto fiscal é o fundamento real da modulação, a técnica deixa de ser instrumento de proteção da confiança e passa a ser mecanismo de gestão orçamentária, uso que não encontra amparo no art. 27 da Lei 9.868/1999 nem no art. 927, §3º, do CPC.

A crítica ao consequencialismo fiscal como fundamento autônomo da modulação não é meramente formal. Teresa Arruda Alvim identifica quatro efeitos sistêmicos negativos decorrentes da aceitação irrestrita desse argumento: (i) implica transferência de responsabilidade pelo agir político irresponsável para o sistema jurídico, que passa a absorver os custos das decisões orçamentárias descuidadas do Estado; (ii) abre espaço para que interesses governamentais, e não critérios jurídicos, definam o que é lícito e ilícito em cada caso; (iii) frustra a confiança que os particulares

devem poder depositar no direito, que passa a operar segundo interesses das organizações do sistema político; e (iv) estimula o Estado a tomar decisões orçamentárias irresponsáveis, uma vez que, de antemão, sabe que no futuro não terá que devolver aquilo que cobrou indevidamente, criando, assim, um perverso incentivo à inconstitucionalidade.²⁶⁷ Esses efeitos evidenciam que o problema não é apenas de insuficiência argumentativa, mas de desvio estrutural: quando a modulação é orientada pelo impacto fiscal, o Tribunal deixa de exercer controle de constitucionalidade e passa a exercer uma espécie de gestão orçamentária do Estado, função para a qual não tem competência e que não encontra amparo na arquitetura constitucional.

A vedação estabelecida por este critério não é absoluta no sentido de excluir toda consideração de ordem econômica da decisão moduladora. O que se veda é o uso do impacto fiscal como fundamento autônomo e determinante, aquele que, por si só, decide se a modulação é ou não aplicável. Uma vez, porém, que os Critérios 1 e 2 estejam satisfeitos, isto é, uma vez que a ruptura jurisprudencial e a confiança legítima estejam demonstradas, o argumento de impacto econômico pode legitimamente integrar a fundamentação como elemento de dimensionamento da modulação: para definir a extensão do período de proteção, para identificar o marco temporal mais adequado à preservação das relações em curso ou para calibrar o alcance subjetivo da decisão. Em síntese: o impacto fiscal não pode decidir se modular, mas pode contribuir para delimitar como e em que medida a modulação se operará. Essa distinção, entre fundamento autônomo vedado e elemento complementar admitido, é precisamente o que a jurisprudência examinada no Capítulo 3 falhou em observar.

A assimetria identificada naquele capítulo é a evidência mais clara da violação desse critério: no RE 574.706 (embargos), o argumento fiscal orientou a modulação em favor da Fazenda; no RE 718.874, o mesmo tipo de argumento foi utilizado pela Fazenda para sustentar a ausência de modulação, que favorecia a arrecadação retroativa. Em ambos os casos, o resultado foi fiscalmente orientado, apresentado com fundamento constitucional genérico.

²⁶⁷ ALVIM, Teresa Arruda. **Op. cit.**, p. 360-361. A autora também observa, com apoio em Roque Antonio Carrazza, que o mero interesse arrecadatário não se confunde com interesse público e não pode fazer tábua rasa dos direitos constitucionais dos contribuintes.

Essa assimetria não é fenômeno isolado. Levantamento empírico da jurisprudência do Tribunal Pleno realizado por Pedro Arruda evidencia que, no período pós-pandemia de covid-19, em 66,67% dos casos em que a tese foi fixada favoravelmente ao contribuinte, a proteção da confiança derivou das implicações financeiras ao erário decorrentes da longa vigência da norma declarada inconstitucional, e não de uma alteração jurisprudencial propriamente dita, revelando padrão sistemático de modulação orientada por argumento fiscal, em detrimento dos critérios até então consolidados pelo próprio Tribunal.²⁶⁸

4.3.5 Critério 5, Observância da isonomia

A modulação não pode criar distinções arbitrárias entre contribuintes em situações materialmente equivalentes. O marco temporal adotado deve ser justificado não apenas como solução prática, mas como resposta coerente com o princípio da igualdade: contribuintes que agiram da mesma forma, com o mesmo grau de boa-fé, com base na mesma orientação jurisprudencial, não podem receber tratamento diferente apenas em razão de terem ou não ajuizado ação antes do julgamento.

Da exigência de isonomia decorre uma consequência operacional direta, que deve integrar o próprio enunciado do critério: o marco temporal da modulação deve, preferencialmente, corresponder ao momento em que o contribuinte praticou o ato tributário relevante, seja o fato gerador, seja a decisão de planejamento que incorporou o regime fiscal vigente, e não ao momento em que o litígio foi judicializado ou ao momento do julgamento. Takeishi e Arsuffi sustentam, com precisão, que ao modular os efeitos da superação de um precedente, os tribunais devem tomar como referência a ocorrência do fato jurídico ou a prática do ato no mundo fenomênico, e não critérios puramente processuais, como a data do ajuizamento da ação ou do trânsito em julgado.²⁶⁹

A razão é estrutural: critérios processuais como marco temporal criam incentivos perversos à litigância estratégica antecipada, recompensam o contribuinte que duvidou do regime vigente e ajuizou ação preventiva, e penalizam aquele que,

²⁶⁸ ARRUDA, Pedro Halembeck de. Modulação de efeitos em matéria tributária no STF à luz da jurisprudência do Tribunal Pleno. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 53, 2024.

²⁶⁹ TAKEISHI; ARSUFFI. **Op. cit.**, p. 401–402.

confiando na estabilidade do precedente, não buscou tutela jurisdicional. Esse resultado inverte a lógica protetiva da modulação: em vez de amparar quem confiou no sistema, privilegia quem desconfiou dele. A diferenciação entre litigantes e não litigantes, adotada nos embargos do RE 574.706, exemplifica essa distorção: contribuintes em situação materialmente idêntica, mesma conduta, mesmo grau de boa-fé, mesmo regime jurídico aplicável, receberam tratamento diferente pelo único fator de um ter ajuizado ação antes do julgamento, o que não é critério juridicamente sustentável de distinção. A adoção do ato tributário relevante como marco temporal, em contraste, assegura que a proteção da modulação alcance todos os que agiram com boa-fé sob o entendimento então vigente, independentemente de sua posição processual.

4.3.6 Critério 6, Preservação da estabilidade das relações negociais

Em matéria tributária, a modulação deve considerar seus efeitos sobre as relações econômicas estruturadas com base no regime fiscal vigente ao tempo das decisões empresariais relevantes. A alteração jurisprudencial pode impactar contratos em curso, estruturas societárias, planejamentos tributários e a reconfiguração de passivos, consequências que, se ignoradas, comprometem não apenas a situação individual dos contribuintes, mas o ambiente econômico em que as relações negociais se desenvolvem.

Esse critério expressa a dimensão negocial da segurança jurídica, central para o recorte da presente investigação no âmbito do Direito Negocial, e é o que distingue a proposta apresentada das sistematizações doutrinárias gerais: enquanto estas analisam a confiança do jurisdicionado como fenômeno individual, o Critério 6 amplia o campo de proteção para as relações intersubjetivas de natureza econômica que foram estruturadas com base no regime tributário vigente. A alteração jurisprudencial retroativa não afeta apenas a obrigação tributária do contribuinte, mas pode reconfigurar retroativamente o equilíbrio econômico de relações privadas, contratos cujos preços incorporavam determinada carga fiscal, estruturas societárias constituídas sob determinado regime de tributação, financiamentos cuja viabilidade pressupunha a manutenção de certo tratamento fiscal. Nessas hipóteses, a ruptura jurisprudencial não tem apenas efeito tributário: tem efeito contratual.

Para fins de aplicação do critério, as relações negociais protegidas abrangem: (i) contratos em execução cujo equilíbrio econômico foi estruturado com base no regime fiscal vigente ao tempo de sua celebração; (ii) decisões de investimento ou de estruturação societária tomadas com base na orientação jurisprudencial então consolidada; e (iii) obrigações assumidas perante terceiros, fornecedores, financiadores, parceiros comerciais, que incorporaram como premissa o regime tributário aplicável ao contribuinte. A proteção não se restringe, portanto, ao contribuinte diretamente afetado pela decisão: alcança também os terceiros que com ele contrataram assumindo determinado custo tributário como variável econômica, quando a alteração retroativa desse custo puder comprometer o cumprimento das obrigações assumidas.

Assim, o momento determinante é a data em que a decisão econômica relevante foi tomada com base no regime fiscal vigente, e não a data do fato gerador isoladamente considerado. Uma empresa que, em determinado exercício, estruturou contratos de longo prazo incorporando como premissa a não incidência de determinada contribuição praticou um ato de planejamento que merece proteção desde o momento em que os compromissos foram assumidos, ainda que o fato gerador se repita periodicamente nos exercícios subsequentes. Ignorar esse marco temporal implica desproteger exatamente a decisão que a confiança legítima visava tutelar.

O RE 718.874 oferece o exemplo mais direto. Produtores rurais que, durante o período de vigência dos precedentes de inconstitucionalidade do Funrural (REs 363.852 e 596.177), celebraram contratos de comercialização com cooperativas ou indústrias processadoras com base no regime de não incidência da contribuição, definindo preços, condições de entrega e margens com base nesse pressuposto fiscal, sofreram, com a reversão do entendimento, não apenas o surgimento de passivos tributários retroativos, mas a ruptura do equilíbrio de relações negociais que haviam sido constituídas sob premissas jurídicas distintas. A modulação que o Tribunal deixou de conceder naquele caso não teria protegido apenas o contribuinte individual: teria preservado a integridade de uma estrutura de relações econômicas que foi constituída de boa-fé sob orientação jurisprudencial que o próprio STF havia consolidado. A ausência de modulação, nesse contexto, evidencia que o Tribunal não

incorporou a dimensão negocial da segurança jurídica em sua deliberação, lacuna que o presente critério busca suprir no plano normativo-propositivo.

A modulação de efeitos deve considerar que as decisões econômicas relevantes, celebração de contratos, realização de investimentos, estruturação de operações, são tomadas com base no direito vigente ao momento de sua realização, e não ao momento da eventual decisão judicial que o altera. A desconsideração desse elemento temporal específico compromete a racionalidade das relações negociais e enfraquece a função protetiva que a modulação deveria cumprir. Em síntese: a modulação que protege o contribuinte individual sem considerar as relações negociais que ele constituiu com terceiros oferece proteção incompleta e, em muitos casos, frustra exatamente os interesses que o instituto foi projetado para salvaguardar.

4.4 A MODULAÇÃO COMO TÉCNICA DE ESTABILIZAÇÃO DINÂMICA DO PRECEDENTE

A compreensão tradicional da modulação de efeitos tende a situá-la como mecanismo excepcional de limitação da eficácia temporal das decisões judiciais, operando sobretudo nos casos de declaração de inconstitucionalidade em que a aplicação retroativa plena geraria impactos desproporcionais sobre relações jurídicas consolidadas.²⁷⁰

Essa abordagem, embora correta em seu núcleo, revela-se insuficiente para captar a complexidade da função que a modulação desempenha no sistema contemporâneo de precedentes vinculantes. Tratá-la como mero ajuste periférico de efeitos significa ignorar que a definição do alcance temporal de uma decisão integra, de forma substantiva, o próprio conteúdo normativo do precedente, influenciando diretamente sua eficácia e sua capacidade de orientar condutas futuras.

A consolidação de um modelo de precedentes vinculantes no direito brasileiro atribuiu às decisões dos tribunais superiores papel central na organização do sistema jurídico. Nesse contexto, a modulação não é instrumento externo ao precedente, ela consubstancia dever do órgão julgador cuja omissão configura lacuna decisória, na medida em que toda mudança de pauta de conduta dos jurisdicionados exige

²⁷⁰ SAVIERO, Karime Silva. **Op. cit.**, p. 8.

pronunciamento expresse sobre os efeitos temporais da decisão.²⁷¹ A definição desses efeitos não é, portanto, elemento acessório ou facultativo, mas componente estrutural do precedente: a decisão que silencia sobre a modulação é decisão incompleta quanto ao regime de transição que lhe é inerente.

Ao estabelecer regimes de transição entre entendimentos sucessivos, a modulação contribui para reduzir os efeitos desestabilizadores decorrentes da superação de precedentes, preservando a continuidade e a coerência do direito.²⁷² Essa função torna-se particularmente relevante diante da tensão estrutural entre estabilidade e mutabilidade, que Fuga sintetiza com precisão: "um mal tão grande quanto variação desarrazoada do entendimento jurisprudencial é o engessamento do Direito", de modo que tanto o *stare decisis* quanto o *overruling* são constitucionalmente vitais.²⁷³ A modulação de efeitos surge, nesse cenário, como o instrumento que permite ao sistema honrar ambos os valores simultaneamente: autoriza a evolução do entendimento sem impô-la retroativamente sobre quem orientou suas condutas pela orientação anterior.

Cambi e Almeida identificam essa tensão como constitutiva do próprio sistema de precedentes: a estabilidade jurídica não se confunde com imutabilidade, e a revisão de precedentes é legítima e muitas vezes necessária para que a jurisprudência acompanhe a dinâmica das relações sociais, mas deve ocorrer de forma controlada, com fundamentação adequada e com observância dos deveres de coerência e integridade.²⁷⁴ Mudanças abruptas de posicionamento, desacompanhadas de justificativa qualificada e de mecanismos de transição, comprometem a previsibilidade das decisões judiciais e afetam a confiança legítima que os jurisdicionados depositam na estabilidade do ordenamento. É precisamente essa lacuna, entre a necessidade de mudar e a obrigação de não surpreender, que a modulação preenche quando aplicada segundo critérios estruturados.

A análise dos precedentes tributários realizada no Capítulo 3 evidencia que a estabilização do precedente não decorre automaticamente de sua vinculação formal. Um precedente cuja eficácia temporal é definida de maneira inconsistente ou

²⁷¹ TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. **Op. cit.**

²⁷² ALVIM. **Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes.** Op. cit., p. 56-57 e 224-225.

²⁷³ FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no Processo Civil.** Op. cit., p. 99.

²⁷⁴ CAMBI; ALMEIDA. **Op. cit.**, p. 287-288.

imprevisível tende a gerar insegurança, ainda que formalmente vinculante. O problema identificado na jurisprudência do STF não é a ausência de modulação em todos os casos, mas a ausência de critérios estruturados que tornem o resultado previsível: ora a modulação é concedida com fundamento predominantemente fiscal, ora é negada diante de *overruling* material sem exame denso da confiança dos jurisdicionados. Essa oscilação, mais do que a decisão de modular ou não modular em cada caso, é o que compromete a função estabilizadora que a técnica deveria exercer.

A partir dessa perspectiva, a modulação de efeitos deve ser compreendida como técnica de estabilização dinâmica do precedente, expressão que pretende capturar, ao mesmo tempo, a função estabilizadora da técnica e sua vocação para operar no interior de um processo de mudança, e não contra ele. Trata-se de instrumento que não busca impedir a evolução do direito, mas condicioná-la a parâmetros que preservem a integridade do sistema e a confiança dos jurisdicionados.

A estabilização é dinâmica porque não congela o precedente superado, mas organiza a transição entre regimes interpretativos de forma a que cada jurisdicionado, inclusive aquele que estruturou relações econômicas com base na orientação anterior, possa absorver a mudança sem que ela se converta em ruptura retroativa desproporcional. A estabilização é do precedente porque atua sobre a própria estrutura da decisão, e não sobre as relações jurídicas individualmente consideradas: ela delimita o regime de vigência do novo entendimento, conferindo ao precedente um perfil temporal definido e previsível.

Essa função estabilizadora se manifesta em três dimensões que correspondem, funcionalmente, aos planos do modelo proposto na seção 4.3. No plano da incidência, a modulação protege expectativas legitimamente formadas: ao verificar a existência de ruptura jurisprudencial relevante e de confiança qualificada (Critérios 1 e 2), o julgador identifica se há, concretamente, algo a ser protegido, e apenas quando há é que a limitação dos efeitos retroativos se justifica. No plano da legitimidade, a modulação estrutura o regime de transição: ao exigir fundamentação qualificada, vedar o argumento fiscal autônomo, assegurar a isonomia pelo marco temporal adequado e considerar os efeitos sobre as relações negociais (Critérios 3 a 6), o modelo garante que a transição seja não apenas existente, mas

constitucionalmente coerente. E no plano sistêmico, a modulação preserva a coerência do ordenamento: ao exigir que o julgador dialogue explicitamente com a cadeia decisória anterior, justificando a ruptura, identificando o que é protegido e explicando por que o marco temporal adotado é isonômico, o modelo concretiza o dever de autorreferência que Didier Jr. identifica como componente do princípio de coerência do art. 926 do CPC.²⁷⁵

A função estabilizadora da modulação adquire, no âmbito das relações negociais, uma dimensão específica que as sistematizações doutrinárias gerais frequentemente não capturam. Como observam Alvim e Dantas, a previsibilidade das consequências tributárias constitui elemento estruturante da racionalidade econômica, influenciando decisões de investimento, celebração de contratos e alocação de riscos empresariais.²⁷⁶

A modulação que opera apenas no plano individual, protegendo o contribuinte da cobrança retroativa, mas ignorando os contratos que ele celebrou com terceiros com base no regime fiscal então vigente, oferece proteção incompleta e pode frustrar exatamente os interesses que o instituto foi projetado para salvaguardar. A estabilização dinâmica do precedente, nesse sentido, exige que o julgador considere não apenas o efeito tributário da decisão, mas seu efeito contratual: a forma como a mudança de regime fiscal reconfigura retroativamente o equilíbrio econômico de relações privadas constituídas sob premissas jurídicas distintas.

Contudo, para que essa função estabilizadora seja efetivamente realizada, é indispensável que a modulação seja aplicada com base em critérios normativos consistentes. A ausência desses critérios não apenas enfraquece a legitimidade da técnica, tende a invertê-la: uma modulação casuística, orientada por argumentos fiscais não submetidos a escrutínio jurídico estruturado e fundada em marcos temporais que privilegiam litigantes estratégicos em detrimento de quem confiou no sistema, passa a ser, ela própria, fonte de insegurança jurídica. Como adverte Teresa Arruda Alvim, a modulação não pode ser utilizada como expediente discricionário desprovido de critérios, sob pena de comprometimento da coerência e da previsibilidade do sistema jurídico, o que equivale a dizer que a técnica pode,

²⁷⁵ DIDIER JR. **Op. cit.**, p. 141–143.

²⁷⁶ ALVIM; DANTAS. **Op. cit.**, p. 428-430.

paradoxalmente, destruir a segurança que deveria promover.²⁷⁷

Dessa forma, a modulação de efeitos, compreendida como técnica de estabilização dinâmica do precedente, deve ser reconhecida como elemento integrante da teoria dos precedentes no direito brasileiro, e não como mecanismo excepcional e periférico. Sua utilização adequada, orientada pelos seis critérios propostos na seção 4.3, permite que o direito evolua sem comprometer a confiança dos jurisdicionados e a coerência do sistema jurídico. Sua utilização inadequada, sem critérios, com fundamento fiscal autônomo, com marcos temporais processuais que geram desigualdade e sem consideração das relações negociais afetadas, compromete precisamente a previsibilidade que a técnica foi projetada para assegurar. É essa condição, estrutural e normativa, não meramente técnica, que o modelo operacional da seção seguinte busca traduzir em procedimento decisório controlável.

4.5 MODELO DE APLICAÇÃO: ESTRUTURA SEQUENCIAL DE VERIFICAÇÃO

A partir dos parâmetros constitucionais identificados na seção 4.1, do panorama doutrinário sistematizado na seção 4.2 e dos seis critérios propostos na seção 4.3, torna-se possível apresentar uma proposta de modelo operacional para a aplicação da modulação de efeitos em precedentes tributários vinculantes. O modelo não pretende substituir o juízo jurisdicional, mas estruturá-lo: transformar o que hoje é exercício predominantemente intuitivo em procedimento decisório controlável, que permita identificar, de forma progressiva e explícita, a presença ou ausência dos elementos que legitimam a limitação temporal dos efeitos da decisão.

A organização em etapas sequenciais decorre da distinção, desenvolvida na seção 4.3, entre critérios de incidência e critérios de legitimidade. As etapas 1 e 2 da tabela correspondem aos critérios de incidência, sua ausência torna a modulação, em princípio, descabida. As etapas 3 a 6 correspondem aos critérios de legitimidade, sua inobservância compromete a validade constitucional da modulação mesmo quando os pressupostos de incidência estão presentes.

²⁷⁷ ALVIM, Teresa Arruda. Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes. **Op. cit.**, p. 295–300.

Conforme esclarecido na seção 4.3, o Critério 3 (fundamentação qualificada e específica) tem natureza transversal: não corresponde a uma etapa de verificação sequencial autônoma, mas a uma exigência que atravessa todas as demais. Sua posição na tabela como "etapa 3" reflete apenas a sequência de exposição dos critérios, não uma precedência lógica. Na prática, o dever de fundamentação qualificada incide sobre cada uma das etapas 1, 2, 4, 5 e 6. Uma decisão que demonstra adequadamente a ruptura jurisprudencial (etapa 1), mas silencia sobre o marco temporal adotado (etapa 5) ou sobre os efeitos sobre as relações negociais em curso (etapa 6), descumpra o Critério 3 em relação a essas dimensões, ainda que a fundamentação das demais etapas seja satisfatória.

O modelo sequencial foi construído primariamente para os casos de controle difuso com superação de precedente (*overruling*). No controle concentrado, como evidenciado pela ADI 5469 (seção 3.6), a etapa 1 não se configura pela existência de ruptura jurisprudencial, mas pela extensão do período de vigência da norma declarada inconstitucional e pelo grau de consolidação das relações jurídicas constituídas sob ela. Nessa hipótese, a pergunta-chave da etapa 1 deve ser reformulada: não "há superação de entendimento consolidado?", mas "a norma impugnada produziu efeitos por período suficientemente longo e consolidou relações jurídicas cuja ruptura retroativa seria desproporcional?". As etapas 2 a 6 permanecem aplicáveis, com os devidos ajustes de conteúdo que a ausência de *overruling* impõe à análise da confiança legítima.

Tabela 4, Modelo sistematizado de aplicação da modulação de efeitos em precedentes tributários

Plano	Etapa	Elemento analisado	Pergunta-chave	Critério (§ 4.3)
Incidência	1	Ruptura jurisprudencial relevante	Há superação de entendimento consolidado pela corte competente (controle difuso)? Ou, no controle concentrado, a norma impugnada produziu efeitos por período suficientemente longo e consolidou relações jurídicas cuja ruptura retroativa seria	Critério 1, Existência de alteração jurisprudencial relevante (configuração distinta conforme o tipo de controle)

Plano	Etapa	Elemento analisado	Pergunta-chave	Critério (§ 4.3)
			desproporcional?	
Incidência	2	Confiança legítima	Existia expectativa objetivamente fundada, com base em orientação estável da corte competente e atuação de boa-fé? No plano negocial: a orientação jurisprudencial foi economicamente incorporada a decisões empresariais e relações com terceiros?	Critério 2, Demonstração objetiva de confiança legítima (inclusive em sua dimensão negocial)
Legitimidade (transversal)	3	Fundamentação	A decisão explícita, em relação a cada etapa do modelo, as razões concretas que sustentam a limitação dos efeitos retroativos? A fundamentação cobre a ruptura, os elementos de confiança, o marco temporal adotado e os efeitos sobre as relações negociais?	Critério 3, Fundamentação qualificada e específica (exigência transversal: incide sobre todas as demais etapas)
Legitimidade	4	Vedação ao argumento fiscal	O impacto econômico atua como elemento complementar de dimensionamento da modulação, e não como fundamento autônomo a decidir se modular ou não? A decisão não se orienta pelo resultado fiscalmente mais conveniente?	Critério 4, Vedação à modulação baseada exclusivamente em impacto fiscal (admitido como elemento de dimensionamento após satisfeitos os Critérios 1 e 2)
Legitimidade	5	Isonomia e marco temporal	A definição do marco temporal corresponde ao momento em que o contribuinte praticou o ato tributário relevante (fato gerador ou decisão de planejamento), e não ao momento da judicialização? Contribuintes em situações materialmente	Critério 5, Observância da isonomia (marco temporal = ato tributário relevante, não critério processual)

Plano	Etapa	Elemento analisado	Pergunta-chave	Critério (§ 4.3)
			equivalentes recebem tratamento igual?	
Legitimidade	6	Relações negociais	A modulação considera os efeitos sobre contratos em curso, decisões de investimento e obrigações assumidas perante terceiros com base no regime fiscal vigente? O marco temporal adotado corresponde à data da decisão econômica relevante, e não apenas à do fato gerador isolado?	Critério 6, Preservação da estabilidade das relações negociais (abrangendo o contribuinte, os terceiros contratantes e o marco temporal da decisão econômica)

Fonte: elaboração própria do autor, a partir do modelo normativo construído na pesquisa

A leitura da tabela à luz dos precedentes analisados no Capítulo 3 evidencia os *déficits* já identificados na seção 3.7.

No RE 574.706 (mérito), a ausência de qualquer deliberação sobre a modulação, descumprimento que, sob a perspectiva do modelo, ocorre já na etapa 1: o Tribunal não examinou se havia, naquele julgamento, ruptura geradora de confiança protegível ou descontinuidade normativa que justificasse a limitação dos efeitos retroativos.

Nos embargos do mesmo recurso, a modulação concedida satisfaz formalmente as etapas 1 e 2, havia fixação de nova tese constitucional e contribuintes que haviam estruturado condutas com base em interpretação anterior, mas a decisão falha nas etapas 3, 4, 5 e 6. A fundamentação não explicitou o vínculo entre a confiança dos contribuintes não litigantes e a limitação temporal adotada (etapa 3, em sua dimensão de cobertura da etapa 2), o fundamento real era predominantemente fiscal, sem articulação com os critérios de incidência (etapa 4), o marco temporal, data do julgamento de mérito, gerou distinção injustificada entre litigantes e não litigantes em situações materialmente equivalentes (etapa 5), e a decisão não examinou os efeitos da modulação sobre contratos e relações negociais estruturados sob o regime anterior, tratando o problema como exclusivamente tributário-individual (etapa 6).

No RE 718.874, a ausência de modulação diante de *overruling* material pode ser compreendida, em parte, como aplicação, ainda que implícita e insuficientemente fundamentada, das etapas 1 e 2: o Tribunal entendeu que os precedentes anteriores não geraram confiança legítima qualificada, em razão da persistência da exigência pela Fazenda e da heterogeneidade das decisões nos tribunais inferiores. O problema central, porém, não foi apenas a insuficiência da fundamentação que sustentou esse resultado (etapa 3), mas a ausência de exame das etapas 5 e 6: o Tribunal não analisou se a retroatividade plena tratava igualmente contribuintes em situações materialmente equivalentes, nem considerou os efeitos sobre os contratos de comercialização celebrados por produtores rurais com base no regime de não incidência então vigente. A desconsideração da dimensão negocial é, nesse caso, o *déficit* mais significativo, pois é precisamente ela que torna a ausência de modulação especialmente gravosa para além da obrigação tributária individual.

No RE 1.187.264 (CPRB), diferentemente dos embargos do RE 574.706, não houve modulação: a técnica foi expressamente requerida nos embargos de declaração e recusada pelo Plenário. O caso é, por isso, o mais eloquente do descompasso que o modelo busca corrigir, pois as etapas 1 e 2 se encontravam materialmente satisfeitas e, ainda assim, a modulação foi negada. Havia alteração relevante na orientação aplicável (etapa 1): embora a palavra final sobre a matéria coubesse ao Supremo Tribunal Federal, que a decidiu como questão constitucional, a orientação que efetivamente vigorava e disciplinava a conduta dos contribuintes até então era a firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 994, em recurso repetitivo, favorável ao contribuinte. A tese fixada no Tema 1.048 reverteu esse quadro, o que basta, para os fins do Critério 1 na dimensão da confiança, como *orientação aplicável* superada. Havia, por consequência, base objetiva de confiança legítima (etapa 2), consubstanciada justamente naquele precedente repetitivo, sobre o qual se estruturaram condutas empresariais. O déficit se concentra, de forma aguda, na etapa 3: a recusa se limitou a afirmar a ausência de "requisitos" para a medida, sem qualquer exame dos elementos concretos de confiança, do marco temporal cabível (etapa 5) ou dos efeitos sobre as relações negociais constituídas sob a orientação anterior (etapa 6). O resultado, não modular em decisão que beneficiava o Fisco, apesar de presentes os pressupostos que, no RE 574.706, conduziram à

modulação, evidencia que o afastamento da técnica operou por assimetria, e não por aplicação de critérios normativos estáveis.

A ADI 5469, por sua vez, ilustra a configuração alternativa do modelo no controle concentrado: a etapa 1 foi satisfeita pela extensão do período de vigência da norma impugnada e pela consolidação das relações jurídicas sob ela; a etapa 2, pela boa-fé dos contribuintes que estruturaram operações com base na norma vigente; e a etapa 6 recebeu, naquele caso, tratamento mais próximo do adequado, pois a modulação considerou os efeitos sistêmicos sobre relações econômicas entre Estados, contribuintes e tomadores de serviço. O déficit persiste, como nos demais casos, na etapa 3: a fundamentação invocou genericamente a segurança jurídica e o excepcional interesse social sem articular esses conceitos com os elementos concretos do caso.

Essa análise retroativa dos casos à luz do modelo revisado cumpre dupla função. Demonstra, de um lado, que o modelo é operacionalmente viável: os precedentes existentes podem ser lidos e avaliados a partir de seus critérios, e as insuficiências identificadas na seção 3.7 ganham localização precisa no interior da estrutura sequencial. Demonstra, de outro, que as revisões introduzidas na seção 4.3, a configuração dual do Critério 1, a dimensão negocial do Critério 2, a transversalidade do Critério 3, o papel complementar admitido ao argumento fiscal no Critério 4, a operacionalização do marco temporal no Critério 5 e a delimitação do âmbito de proteção no Critério 6, não alteram a estrutura lógica do modelo, mas densificam sua capacidade de identificar, com maior precisão, onde e por que cada decisão examinada falhou ou acertou. Isso reafirma a tese central desta dissertação: a modulação de efeitos é instrumento constitucionalmente adequado para compatibilizar evolução jurisprudencial e segurança jurídica nos precedentes tributários vinculantes, desde que aplicada segundo parâmetros normativos estruturados. Na ausência desses parâmetros, converte-se em fonte adicional de incerteza, comprometendo a previsibilidade que deveria assegurar.

CONCLUSÃO

A presente pesquisa partiu de uma constatação empírica e de uma pergunta teórica. A constatação: o Supremo Tribunal Federal tem aplicado a modulação de efeitos em matéria tributária de forma recorrente, mas sem parâmetros consistentes, ora concedendo a limitação temporal com fundamento predominantemente fiscal, ora negando-a diante de *overruling* material sem examinar com densidade suficiente se havia confiança legítima a proteger e sem considerar os efeitos sobre as relações negociais estruturadas sob o regime anterior. A pergunta: é possível compatibilizar a evolução jurisprudencial com o princípio da segurança jurídica por meio da modulação de efeitos, e se sim, sob quais condições?

A resposta construída ao longo da pesquisa é afirmativa, mas condicionada. A modulação de efeitos é instrumento constitucionalmente adequado para essa compatibilização, desde que aplicada segundo parâmetros normativos estruturados. Na ausência desses parâmetros, a técnica converte-se em fator adicional de incerteza, comprometendo exatamente a previsibilidade que deveria assegurar.

O Capítulo 1 demonstrou que a segurança jurídica, nas suas dimensões de certeza, estabilidade e proteção da confiança, constitui condição estrutural tanto para o funcionamento do sistema constitucional tributário quanto para a viabilidade das relações negociais que sobre ele se assentam. O sistema de precedentes vinculantes, embora instrumento essencial de promoção da previsibilidade, não elimina a tensão entre estabilidade e evolução do direito, tensão que se torna especialmente aguda quando decisões do STF alteram interpretações consolidadas em matéria tributária, com impacto direto sobre contratos, investimentos e planejamentos empresariais constituídos sob o regime anterior.

O Capítulo 2 revelou que a modulação desempenha funções plurais no sistema jurídico, proteção da confiança legítima, transição jurisprudencial, gestão de impactos econômicos e preservação da coerência sistêmica, e que essas funções não são mutuamente excludentes. Demonstrou ainda que a modulação não é mera faculdade do julgador, mas verdadeiro dever-poder. Essa compreensão é decisiva: a modulação não pode ser ignorada sob o argumento de que o caso não justifica sua aplicação, ela deve ser expressamente apreciada, com resultado positivo ou negativo devidamente

fundamentado.

O Capítulo 3 submeteu esse quadro teórico ao confronto com a jurisprudência do STF em cinco precedentes tributários paradigmáticos. A análise comparativa evidenciou três déficits estruturais recorrentes: a ausência de deliberação expressa sobre a modulação no julgamento de mérito do RE 574.706; a fundamentação genérica, com invocação de segurança jurídica e excepcional interesse social sem explicitação dos elementos concretos que caracterizariam a confiança legítima a ser protegida; e a influência determinante do argumento fiscal no resultado da modulação, tanto para aplicá-la, como nos embargos do RE 574.706, quanto para afastá-la, como no RE 718.874, sem que esse fator fosse explicitamente reconhecido e submetido a escrutínio jurídico estruturado. A assimetria entre esses dois últimos casos é a evidência mais concreta do problema: o mesmo tipo de argumento orientou resultados opostos, o que revela não um critério, mas uma oscilação disfarçada de fundamento constitucional. O RE 1.187.264 (CPRB) reforça esse diagnóstico a partir de outro ângulo: embora a modulação houvesse sido expressamente requerida e existisse base objetiva de confiança legítima, consubstanciada na orientação até então firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 994, favorável ao contribuinte, o Tribunal recusou a limitação temporal por decisão lacônica, limitada a afirmar a ausência de "requisitos" para a medida. A recusa de modular em decisão favorável ao Fisco, apesar de presentes os mesmos pressupostos que, noutro caso, conduziram à modulação, confirma que o afastamento da técnica operou por assimetria, e não por aplicação de critérios normativos estáveis. A análise do RE 718.874 evidenciou, ainda, um quarto déficit que as revisões do Capítulo 4 tornaram mais visível: a ausência de consideração dos efeitos da decisão sobre as relações negociais estruturadas com base no regime de não incidência então vigente, dimensão que vai além da obrigação tributária individual e que a modulação deveria, mas não considerou, proteger.

O Capítulo 4, a partir desse diagnóstico, avançou da descrição para a proposição. Identificados os parâmetros constitucionais que condicionam a modulação, segurança jurídica, proteção da confiança, isonomia, supremacia da Constituição e proporcionalidade, e mapeadas as principais sistematizações doutrinárias disponíveis, a pesquisa formulou uma proposta própria de seis critérios organizados em dois planos complementares. Os critérios de incidência, existência de

alteração jurisprudencial relevante, com configuração distinta para o controle concentrado, e demonstração objetiva de confiança legítima, inclusive em sua dimensão negocial, verificam se a modulação é, em tese, cabível. Os critérios de legitimidade, fundamentação qualificada e específica, de natureza transversal; vedação ao argumento fiscal como fundamento autônomo, admitido como elemento complementar de dimensionamento após satisfeitos os critérios de incidência; observância da isonomia com marco temporal correspondente ao ato tributário relevante; e preservação da estabilidade das relações negociais, verificam se a modulação, uma vez aplicável, será exercida de forma constitucionalmente adequada. A distinção entre os dois planos é analiticamente relevante: um precedente pode satisfazer os critérios de incidência e ainda assim produzir uma modulação ilegítima, se os critérios do segundo plano forem desconsiderados.

Esses critérios foram operacionalizados em modelo sequencial de verificação, testado retroativamente sobre os cinco casos analisados. O modelo demonstrou ser viável: os precedentes existentes podem ser lidos e avaliados a partir de seus parâmetros, e as insuficiências identificadas ganham localização precisa no interior da estrutura sequencial, o que reforça a utilidade prática do modelo, não como algoritmo de aplicação mecânica, mas como estrutura de racionalidade decisória que exige do julgador fundamentação analítica explícita em cada etapa.

A compreensão da modulação como técnica de estabilização dinâmica do precedente, e não apenas como mecanismo excepcional de limitação temporal, é a contribuição teórica central desta dissertação. Ela desloca a modulação da periferia para o centro da teoria dos precedentes: a definição dos efeitos temporais da decisão não é elemento acessório, mas parte integrante da própria estrutura do precedente, influenciando diretamente sua eficácia normativa e sua capacidade de orientar condutas futuras. A estabilização é dinâmica porque não congela o precedente superado, mas organiza a transição entre regimes interpretativos de forma a que cada jurisdicionado possa absorver a mudança sem que ela se converta em ruptura retroativa desproporcional. É do precedente porque atua sobre a própria estrutura da decisão, conferindo-lhe um perfil temporal definido e previsível.

No campo do Direito Negocial, essa conclusão assume dimensão concreta e imediata. A tributação incide sobre o núcleo das decisões econômicas, formação de

preços, estruturação de contratos, realização de investimentos, organização societária. Quando o STF altera interpretações tributárias consolidadas sem oferecer mecanismos adequados de transição, não afeta apenas a relação jurídica entre contribuinte e Fisco: reconfigura retroativamente o ambiente em que relações privadas foram constituídas, podendo comprometer o equilíbrio econômico de contratos em curso e frustrar expectativas que orientaram decisões empresariais de longo prazo. A modulação de efeitos criteriosa é, nesse sentido, não apenas uma exigência da teoria constitucional, mas condição de racionalidade do ambiente de negócios.

A pesquisa não ignora seus limites. Os critérios propostos foram construídos a partir de análise qualitativa de cinco precedentes, o que, embora representativo, não esgota a diversidade da jurisprudência tributária do STF. A aplicação do modelo a universo mais amplo de decisões, inclusive em matérias não tributárias, constitui agenda de pesquisa que extrapola os objetivos deste trabalho. Igualmente, a relação entre os critérios propostos e os mecanismos de controle externo das decisões do Tribunal, ação rescisória, reclamação constitucional, embargos de declaração, merece investigação autônoma, que aqui apenas se aponta como desdobramento necessário.

Espera-se que os parâmetros apresentados contribuam para a construção de decisões mais coerentes, previsíveis e fundamentadas, fortalecendo a legitimidade do sistema de precedentes e promovendo maior equilíbrio entre a evolução jurisprudencial e a estabilidade das relações jurídicas no Estado Constitucional brasileiro. A modulação de efeitos, quando aplicada com rigor e transparência argumentativa, não é obstáculo à evolução do direito, é a condição sob a qual essa evolução pode ocorrer sem comprometer a confiança que sustenta o próprio sistema.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. **Common Law e os precedentes vinculantes na jurisprudência tributária**. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC. v. 34, n.1, jan./jun. 2014, p. 1 a 23.
- ABBOUD, Georges. **Discrecionariedade administrativa e judicial: o ato administrativo e a decisão judicial**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.
- ABBOUD, Georges. Modulação de efeitos como categoria consequencialista: das funções tradicionais às contemporâneas. **Suprema: revista de estudos constitucionais**, Brasília, v. 1, n. 2, p. 363-393, jul./dez. 2021.
- ALVIM, Teresa Arruda. **Uma novidade perturbadora no CPC brasileiro de 2015: a modulação**. Revista de Processo, v. 46, n. 312, p. 301-330. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.
- ALVIM, Teresa Arruda; DANTAS, Bruno. **Precedentes, recurso especial e recurso extraordinário**. 7. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023.
- ALVIM, Teresa Arruda. **Modulação na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes**. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2024.
- ARAÚJO, Juliana. **O Precedente no novo Código de Processo Civil e suas implicações tributárias**. In: ARAÚJO, Juliana; CONRADO, Paulo. O Novo CPC e seu Impacto no Direito Tributário. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 2015.
- ARNT RAMOS, André Luiz; CORTIANO JUNIOR, Eroulths. **Segurança jurídica, precedente judicial e o direito civil brasileiro: prospecções à luz da Teoria do Direito**. Civilistica.com, Rio de Janeiro, a. 4, n. 2, 2015.
- ARRUDA, Pedro Halembeck de. **Modulação de efeitos em matéria tributária no STF à luz da jurisprudência do Tribunal Pleno**. Revista Direito Tributário Atual, n. 53, 2024
- ANDRADE, Fábio Martins. **Modulação em matéria tributária: o argumento pragmático ou consequencialista de cunho econômico e as decisões do STF**. São Paulo: Quartier Latin, 2011.
- ATAÍDE JR., Jaldemiro Rodrigues. **Uma proposta de sistematização da eficácia temporal dos precedentes diante do projeto de novo CPC**. In: DIDIER JR., Fredie; BASTOS, Antonio Adonias Aguiar (coords.). O projeto do novo Código de Processo Civil: estudos em homenagem ao professor José Joaquim Calmon de Passos, 2ª série. Salvador: Juspodivm, 2012, p. 374–402.

ATALIBA, Geraldo. **República e Constituição**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

ÁVILA, Ana Paula. **A modulação de efeitos temporais pelo STF no controle de constitucionalidade: ponderação e regras de argumentação para interpretação conforme a Constituição do art. 27 da Lei 9.868/1999**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2012.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004.

ÁVILA, Humberto. **Teoria da Segurança Jurídica**. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016.

BARBOZA, Estefânia Maria de Queiroz. **Precedentes judiciais e segurança jurídica: fundamentos e possibilidades para a jurisdição constitucional brasileira**. São Paulo: Saraiva, 2014.

BARROSO, Luís Roberto. Mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: segurança jurídica e modulação dos efeitos temporais. **Revista de Direito do Estado-RDE**, Rio de Janeiro, ano 1, n. 2, p. 261-288, abr./jun. 2006.

BARRETT, Amy Coney. Originalism and Stare Decisis. **Notre Dame Law Review**, Notre Dame, v. 92, n. 5, p. 1921-1944, 2017.

BECHO, Renato Lopes. **A aplicação da teoria dos precedentes e da decisão "per incuriam" em processo tributário**. Juris Plenum, Caxias do Sul, v. 13, n. 78, p. 141-152, nov./dez. 2017. Disponível em: <https://bd.tjdft.jus.br/items/a89b48b9-7368-4cff-af7e-a767c3caa98f>. Acesso em: 31 out. 2024.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BOBBIO, Norberto. **Teoria Geral do Direito**. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. 6. ed. Trad. Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1995.

BRASIL. **Código de Processo Civil**. Lei 13.105, de 16 de março de 2015, Brasília/DF. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em 16 fev. 2025.

BRASIL. **Constituição da República**. Brasília/DF. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 16 fev. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.469**. Relator: Min. Dias Toffoli. Brasília, DF: STF, 24 fev. 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4922493>. Acesso em: 20 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 574.706/PR**. O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Brasília, DF: STF, 15 mar. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 07 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 574.706/PR**. Modulação dos efeitos a partir de 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até essa data. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Brasília, DF: STF, 13 maio 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 07 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 718.874/RS**. É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. Relator: Min. Edson Fachin; redator do acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: STF, 30 mar. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4320595>. Acesso em: 20 jul. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 718.874/RS**. Rejeição dos embargos; não modulação dos efeitos. Redator do acórdão: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: STF, 2018. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4320595>. Acesso em: 20 jul. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Segundos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.187.264/SP**. Não se mostram presentes os requisitos para a modulação dos efeitos do julgado. Embargos rejeitados, por unanimidade. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: STF, 21 jun. 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5624337&numeroProcesso=1187264&classeProcesso=RE&numeroTema=1048>. Acesso em: 20 jul. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). **Recurso Especial 1.638.772/SC**. É constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB. Revisão da tese do Tema 994 em juízo de retratação (art. 1.040, II, do CPC/2015), para adequação ao Tema 1.048/STF. Relatora: Min. Regina Helena Costa. Brasília, DF: STJ, 27 abr. 2022. Disponível em:

https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=994&cod_tema_final=994. Acesso em: 20 de jul. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.721.716/PR**. Relatora: Min. Nancy Andrighi. 3ª Turma, julgado em 10 dez. 2019. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/ITA?seq=1868602&tipo=0&nreg=201702432005&SeqCgrmaSessao=&CodOrgaoJgdr=&dt=20191217&formato=PDF&salvar=false>. Acesso em: 20 mar. 2026.

CAMBI, Eduardo; ALMEIDA, Vinícius Gonçalves. **Segurança jurídica e isonomia como vetores argumentativos para a aplicação dos precedentes judiciais**. Revista de Processo, v. 260, p. 277-304, 2016. Disponível em: https://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RPro_n.260.11.PDF. Acesso em: 05 de ago. 2024.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Noeses, 2022.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2021.

CARVALHO, Sabrina Nasser de. Decisões paradigmáticas e dever de fundamentação: técnica para a formação e aplicação dos precedentes judiciais. **Revista de Processo**, v. 249, p. 421-448, nov. 2015.

COUTO E SILVA, Almiro do. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no direito público brasileiro e o direito da Administração Pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei n. 9.784/99. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 237, p. 271-316, jul./set. 2004.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática** 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

CROSS, Rupert; HARRIS, J. W. **Precedent in English Law**. 4. ed. Oxford: Clarendon Press, 1991.

DALLA PRIA, Rodrigo. **Direito Processual Tributário**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2024.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar**. São Paulo: Noeses, 2009.

DIDIER JR., Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. **Curso de direito processual civil**: o processo civil nos tribunais, recursos, ações de competência originária de tribunal e querela nullitatis, incidentes de competência originária de tribunal. 15. ed. reform. Salvador: Ed. Juspodivm, 2018.

DIDIER JR., Fredie. Sistema brasileiro de precedentes judiciais obrigatórios e os deveres institucionais dos tribunais: uniformidade, estabilidade, integridade e coerência da jurisprudência. **Revista do Ministério Público do Rio de Janeiro**, n. 64, p. 136–147, abr./jun. 2017

DINAMARCO, Cândido Rangel; BADARÓ, Gustavo Henrique Righi Ivahy; LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. **Teoria geral do processo**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

DINIZ, Marcelo de Lima Castro. **Coisa julgada e mudança da jurisprudência**: rescisão, inexistência ou permanência. In: VII Congresso Nacional de Estudos Tributários do IBET. v. VII. 2010. p. 927-952.

DOMINGUES, Gabriel Demétrio. **RE 574706: a história sem fim e a teoria dos precedentes**. JOTA, 11 maio 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/re-574706-a-historia-sem-fim-e-a-teoria-dos-precedentes>. Acesso em: 07 mar. 2026.

DUXBURY, Neil. **The Nature and Authority of Precedent**. Cambridge: Cambridge University Press, 2008.

DWORKIN, Ronald. **O império do direito**. Trad. Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

EISENBERG, Melvin Aron. **The nature of the common law**. London: Harvard University Press, 1988.

FERRAZ, Thais Schilling. Ratio decidendi x Tese Jurídica: a busca pelo elemento vinculante do precedente brasileiro. **Revista de Processo**, n. 265. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Segurança jurídica e normas gerais tributárias. **Revista de Direito Tributário**, n. 17-18, p. 51-56, 1981.

FERREIRA, Silvia Medina. **Precedentes judiciais sob um enfoque crítico**. 2024. 273 f. Dissertação (Mestrado em Direito Processual Civil), Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2024.

FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Superação de precedentes**: da necessária via processual e o uso da reclamação para superar e interpretar precedentes. Londrina: Thoth, 2020.

FUGA, Bruno Augusto Sampaio. **Precedentes no processo civil: aspectos históricos, evolução, vinculação, superação e o uso da reclamação**. 2. ed. rev., atual. e ampl. Londrina: Thoth, 2025.

GERHARDT, Michael J. **The Power of Precedent**. Oxford: Oxford University Press, 2008.

GIOIA, Fulvia Helena de; CHIMENTE, Ricardo da Cunha. **Recursos no processo judicial tributário**: inovações introduzidas pelo novo código de processo civil. In: MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti; BONFÁ, Isabela. Novos rumos do processo tributário: judicial, administrativo e métodos alternativos de cobrança do crédito tributário. São Paulo: Noeses, 2020. v. 2.

GONÇALVES, Natalia Santana. **Precedentes judiciais no Código de Processo Civil**. Jusbrasil, 2020. Disponível em: <<https://tecnoblog.net/247956/referencia-site-abnt-artigos/>>. Acesso em: 18 de jun. 2025.

GOODHART, Arthur L. Determining the ratio decidendi of a Case. **The Yale Law Journal**, v. 40, n. 2, p. 161-183, dez. 1930.

HART, H. L. A. **The Concept of Law**. 2. ed. Oxford: Clarendon Press, 1994.

HOFFMANN, Susy Gomes; COELHO, Fabiana Vicedomini. **Breves considerações sobre a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal**.

Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, IBET, São Paulo, 2017, p. 8-12.

Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2022/10/Susy-Gomes-Hoffmann-e-Fabiana-Vicedomini-Coelho.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2026.

JALES, Túlio de Medeiros. **Uma proposta normativa para regular a superação de precedentes em cortes constitucionais**. 2020. 212 f. Tese (Doutorado em Direito) — Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020.

JOBIM, Marco Félix; HOFFMANN JÚNIOR, Lírio. A Justificação como Elemento da Sentença. **Revista de Processo**, v. 274, p. 99-157, dez. 2017.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 8. ed. Trad. João Baptista Machado. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009.

LEÃO, Martha Toribio. **O direito fundamental de economizar tributos**. São Paulo: Editora JusPodivm, 2025.

LIESSI, Vinicius. **O que pensam os ministros do STF sobre modulação em casos tributários?** JOTA, 23 maio 2018. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/re-574706-a-historia-sem-fim-e-a-teoria-dos-precedentes>. Acesso em: 07 mar. 2026.

LIMA, Leonardo Duncan Moreira. **Superação do Precedente Judicial no Direito Brasileiro**. 2021. 387 f. Tese (Doutorado em Direito) — Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021.

LIMA, Rafael Mendes de. **Modulação dos efeitos da alteração da jurisprudência**. 2016. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016.

LUBBERS, Allard; GRIBNAU, Hans. The temporal effect of Dutch Tax Court decisions. In: POPELIER, Patricia et al. (eds.). **The effects of judicial decisions in time**. Cambridge: Intersentia, 2014.

MALDONADO, Fernando Goya. **A técnica de seleção do estudo de caso na metodologia da pesquisa em Direito**. Empório do Direito, 2021.

MARINONI, Luiz Guilherme. **A ética dos precedentes**: justificativa do novo CPC. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Julgamento nas Cortes Supremas**: precedente e decisão do recurso diante do Novo CPC. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. 7. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2022.

MARTINS, Letícia dos Santos. **Modulação de efeitos em matéria tributária: constitucionalidade e metodologia das recentes decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal**. Monografia (Graduação em Direito), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2021. Disponível em: <https://repositorio.pucsp.br/bitstream/handle/31392/1/Leticia%20dos%20Santos%20Martins%20-%20Monografia.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2026.

MEDINA, José Miguel Garcia. **Curso de Direito processual civil moderno** / José Miguel Garcia Medina., 3. ed. rev., atual. e ampl., São Paulo: Editora dos Tribunais, 2017

MEDINA, José Miguel Garcia. **Recursos e Precedentes: Prática nos Tribunais**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023.

MENKE, Cassiano. **O STF e a contribuição ao FUNRURAL: a tutela do particular com base no princípio da irretroatividade tributária material**. Revista FESDT, n. 11, 2019. Disponível em: <https://www.fesdt.org.br/docs/revistas/11/artigos/2.pdf>. Acesso em: 01 mar. 2026.

MITIDIERO, Daniel. **Precedentes: da persuasão à vinculação**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2023.

MITIDIERO, Daniel. **Por uma história do precedente judicial na Inglaterra: o que temos para aprender com a experiência inglesa?** *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1000, p. 191-212, fev. 2019.

MITIDIERO, Daniel. **Superação para frente e modulação dos efeitos**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2021.

MOSQUERA, Roberto Quiroga; VALDO, Amanda de Oliveira. **Modulação dos efeitos e guerra fiscal: uma análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal**. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 45, p. 651-694, 2020. Disponível em: <https://www.revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1218/224>. Acesso em: 21 mar. 2026.

MOTTA, Otávio Verdi. Aspectos da justificação das decisões judiciais em perspectiva comparada. *Revista de Processo Comparado*, v. 2, p. 197-210, jul./dez. 2015.

OLIVEIRA, Paulo Mendes de. **Qual o quórum necessário para a modulação de efeitos?** *Caderno Virtual do Instituto Brasiliense de Direito Público, IDP, Brasília*, v. 2, n. 46, p. 1-16, 2019. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/3940/1717>. Acesso em: 20 mar. 2026.

PEIXOTO, Ravi. **Modulação de efeitos por analogia**. Associação Paulista de Estudos Tributários — APET, n. 50, 2024.

PEIXOTO, Ravi. **Superação do precedente e modulação de efeitos**. 6. ed. rev., ampl. e atual. Londrina: Thoth, 2024.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil: Introdução ao Direito Civil**. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. Sistema de precedentes ou meros filtros redutores de demandas repetitivas? Angústias e desconfianças. *Revista de Processo*, v. 259, p. 307-329, set. 2016.

ROSA, Viviane Lemes da. **Reflexões sobre o Recurso Extraordinário n. 574.706/PR**. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 42, p. 441-459, 2019.

ROSITO, Francisco. **Teoria dos precedentes judiciais: racionalidade e objetividade decisória**. Curitiba: Juruá, 2012.

ROSSI, Júlio César. **Precedente à brasileira: a jurisprudência vinculante no CPC e no Novo CPC**. São Paulo: Atlas, 2015.

SAVIERO, Karime Silva. **A modulação dos efeitos temporais das decisões proferidas em sede de controle abstrato de constitucionalidade**. Revista Brasileira de Direito, Passo Fundo, v. 9, n. 1, p. 1-13, 2013.

SCHAUER, Frederick. Precedent. **Stanford Law Review**, v. 39, n. 3, fev. 1987.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Nota metodológica, Casos relevantes do STF**. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/hotsites/casosrelevantes/assets/docs/Nota_metodologica.pdf. Acesso em: 04 mar. 2026.

TAKEISHI, Guilherme Toshihiro; ARSUFFI, Arthur Ferrari. **Precedentes judiciais e a modulação de seus efeitos pelos tribunais**. Revista de Processo, São Paulo, v. 336, ano 48, p. 381-411, fev. 2023.

TARUFFO, Michele. Precedente e Jurisprudência. **Revista de Processo**, v. 199. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. Modulação dos efeitos da decisão e o direito tributário. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TORRES, Heleno Taveira (org.). **Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres**. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS. **Como usar a jurisprudência na pesquisa jurídica?** Biblioteca Prof. Lydio Machado Bandeira de Mello, Faculdade de Direito da UFMG. Disponível em: <https://biblio.direito.ufmg.br/como-usar-a-jurisprudencia-na-pesquisa-juridica/>. Acesso em: 7 mar. 2026.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Parte Geral**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

VIANA, Ulisses Schwarz. **O precedente à brasileira: vinculação sem persuasão**. Revista Jurídica da Presidência. v.23. n. 129. Fev./Maio 2021. p. 149-172. Disponível em: <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/2220>, Acesso em: 29 set. 2024.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DANTAS, Bruno. **Recurso Especial e Recurso Extraordinário e a Nova Função dos Tribunais Superiores**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Estabilidade e adaptabilidade como objetivos do direito: civil law e common law. **Revista de Processo**, v. 172, p. 121-174. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

WEIDLICH, Maria Paula Farina. A modulação de efeitos aplicada pelo Supremo Tribunal Federal em questões tributárias: critérios e fundamentos. **Revista da Fundação Escola Superior de Direito Tributário**, FESDT, Porto Alegre, n. 11, p. 189-214, 2019, p. 200-203. Disponível em: <https://www.fesdt.org.br/docs/revistas/11/artigos/9.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2026.

ZANETI JR., Hermes. Precedentes (treat like cases alike) e o Novo Código de Processo Civil: universalização e vinculação horizontal como critérios de racionalidade e a negação da "jurisprudência persuasiva" como base para uma teoria e dogmática dos precedentes no Brasil. **Revista de Processo**, São Paulo, v. 235, p. 293-349, set. 2014.