

se está diante de invalidade de norma por contrariedade à Constituição.

6 - As posições do contribuinte e da fazenda, no que tange à tutela da segurança jurídica, são marcadamente distintas:

6.1 - Os contribuintes estão sujeitos às normas estatais e confiam nos atos administrativos e judiciais a partir delas produzidos.

6.2 - A fazenda, face executiva do Estado que aprovou, implementou e executou uma norma eventualmente inconstitucional, não pode suscitar em seu favor a segurança jurídica a fim de preservar os efeitos dessa violação à Carta Constitucional. Além de imoral e psicologicamente perversa, essa lógica estimularia novas violações, colocando em xeque a própria eficácia das garantias constitucionais.

7 - O contribuintes detentores de uma decisão judicial final são protegidos pela boa-fé objetiva, que não tutela os demais contribuintes cujos processos ainda não encerraram (bem como aqueles que sequer propuseram ação). São graus diferentes de proteção conferidos pelo ordenamento, pois as expectativas juridicamente tuteláveis são igualmente distintas. O passado dos detentores de decisão judicial definitiva está protegido pela irretroatividade; o dos demais contribuintes dependerá da concessão de efeitos modulatórios atribuídos pelo STF à própria decisão.

8 - Nos casos de incompatibilidade no plano de validade (constitucionalidade/inconstitucionalidade), a ação rescisória proposta pela Fazenda contra o contribuinte está adstrita às decisões judiciais declaratórias proferidas em relações jurídicas de trato sucessivo (continuado). A procedência da ação rescisória, nessas hipóteses, tornará exigível o tributo a partir de então (futuro), assegurando a isonomia na jurisdição e a livre concorrência entre os agentes econômicos, sem aviltar a boa-fé objetiva e a coisa julgada.

9 - A modulação de efeitos em declaração de inconstitucionalidade não autoriza a propositura de ação rescisória pela fazenda pública. Isso ocorre porque, nessa hipótese, a decisão rescindenda coincide com a decisão tomada pelo STF. Ou seja, a decisão judicial do contribuinte não é incompatível com o sentido atribuído ao texto constitucional pelo STF. Não há nela invalidade alguma.

10 - Desautorizar a coisa julgada e rescindir uma decisão que aplica a Constituição na acepção definida pelo STF é que seriam flagrantemente inconstitucionais. Os efeitos modulatórios (norma geral) não derogam os efeitos da coisa julgada de um caso concreto nem, como se disse, atingem seu plano de validade.

11 - A segurança jurídica, é bom lembrar, é um escudo do contribuinte e não pode ser suscitada pela Fazenda como fundamento para manutenção de uma obrigação tributária incompatível com a Constituição e tutelada por decisão transitada em julgado. Pensar o contrário seria cancelar verdadeiro *venire contra factum proprium* a favor do Estado, fulminando a credibilidade do próprio Poder Judiciário.

## REFERÊNCIAS

ARAUJO, Clarice von Oertzen de. *Incidência jurídica: teoria e crítica*. São Paulo: Noeses, 2011.

ÁVILA, Ana Paula Oliveira. *A modulação de efeitos temporais pelo STF no controle de constitucionalidade: ponderação e regras de argumentação para a interpretação conforme a constituição do art. 27 da Lei n.º 9.868/99*. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional*. 6. ed. Coimbra: Livraria Almedina, 1996.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A Irretroatividade do direito no direito tributário. In: MELLO, Celso Antônio Bandeira de (org.). *Estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*. São Paulo: Malheiros, 1997. v. 1: Direito Tributário.

DERZI, Misabel 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.

HAMILTON, Alexander; MADISON, James; JAY, John. *O federalista*. Tradução: Hiltomar Martins Oliveira. Belo Horizonte: Líder, 2003.

MAIA FILHO, Napoleão Nunes. *Processo e julgamento judicial no paradigma juspositivista tardio: breves ensaios sobre a hermenêutica dos fatos na resolução de demandas jurídicas*. Fortaleza: Impreco, 2015.

MENDES, Gilmar Ferreira. O apelo ao legislador – Appellentscheidung – na prática da corte constitucional federal alemã. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, n. 188, 1992.

MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. 3. ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2008.

ROYO, Javier Pérez. *Curso de derecho constitucional*. Madrid: Marcial Pons, 1997.

SARMENTO, Daniel. A Eficácia Temporal das Decisões no Controle de Constitucionalidade. In: SARMENTO, Daniel. *O Controle de Constitucionalidade e a Lei 9.868/99*. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2001.

SCHWARTZ, Bernard. *A history of the Supreme Court*. New York: Oxford University Press, 1993.

TALAMINI, Eduardo. *Coisa julgada e sua revisão: coisa julgada e Constituição, o regime infraconstitucional da coisa julgada, a ação rescisória e outros meios rescisórios típicos, os limites da revisão atípica ('relativização') da coisa julgada, as sentenças inexistentes*. Revista dos Tribunais, São Paulo, 2005.

TRIBE, Laurence Henry. *American constitutional law*. New York: The Foundation Press, 1988.

WILLOUGHBY, Westel Woodbury. *The constitutional law of the United States*. V.1. New York: Baker, Voorhis, 1910.

# MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO: RAZÕES DE (IN)SEGURANÇA JURÍDICA

*Renata Elaine Silva Ricetti Marques*<sup>1</sup>

**Sumário:** 1. Introdução – 2. Modulação dos efeitos – 3. Conclusão – Referências.

## 1. INTRODUÇÃO

O tema modulação dos efeitos da decisão ganhou mais visibilidade após a edição da Lei Federal n. 9.868 de 10 de novembro de 1999, que normatizou a possibilidade de modificar os efeitos de uma decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade. Considerando a regra geral do efeito *ex tunc* a possibilidade de modificação ou modulação dos efeitos no aspecto temporal seria possibilitar a produção de efeitos a partir da decisão proferida pelo órgão julgador, efeito *ex nunc*, ou ainda, em outro momento que será

---

1. Pós-Doutora em Direito Tributário pela Universidade de São Paulo- USP; Doutora e Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP; Especialista pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET); Coordenadora e Professora do Curso de Pós-Graduação lato sensu em direito Tributário da Escola Paulista de Direito (EPD), Coordenadora e Professora dos cursos de Pós-Graduação em Direito Tributário da ATAME (Cuiabá e Brasília). Professora convidada dos Cursos de Pós-graduação do IBET e da PUC/COGEAE. Presidente do Instituto Acadêmico de Direito Tributário - IADT. Membro da Comissão de Direito Constitucional e Tributário da Ordem dos Advogados do Brasil – Subseção de Pinheiros. Advogada.

fixado de acordo com a necessidade do caso concreto, com o objetivo de garantir segurança jurídica e preservar excepcional interesse social.

Modular a questão temporal da decisão é uma necessidade jurídica que decorre da própria impossibilidade de situações concretas retroagirem a data da edição da lei (*ex tunc*), porém, apenas e tão somente a questão temporal pode e deve ser alterada em alguns casos excepcionais. Os demais aspectos da decisão (espaço, lugar, pessoas) não podem, sob pena de *insegurança jurídica* como passaremos a discorrer nas breves linhas do nosso artigo.

## 2. MODULAÇÃO DOS EFEITOS

Conforme supracitado com a edição da Lei n. 9.868/99, a regra do dogma da nulidade da lei declarada inconstitucional em controle de constitucionalidade encontra-se flexibilizada, segundo a redação do art. 27 da referida lei, que inaugurou legalmente a técnica de modulação dos efeitos da decisão.

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

De acordo com o sistema de controle de constitucionalidade brasileiro, a decisão judicial em controle concentrado que declarar inconstitucional uma lei ou um ato normativo pode modificar os efeitos da *vigência* do referido diploma normativo e não a *validade*.

Por outro lado, no caso de controle difuso verifica-se apenas a retirada da *eficácia técnica* da norma, ou seja, cria-se um obstáculo de ordem formal (sentença), que impede a norma declarada inconstitucional de propagar efeitos para aquele caso concreto,

podendo, do mesmo modo e de acordo com a nova tendência, estabelecer quando esse obstáculo começará a surtir efeito.

Para isso, deve-se entender que a declaração de inconstitucionalidade não retira a *validade* da lei, ou seja, não altera seu *status* de relação de pertinencialidade com o sistema, “uma norma ‘N’ é válida no sistema jurídico ‘S’ se, e somente se, pertencer a esse conjunto”<sup>2</sup>, pois a norma posta pela autoridade competente (legislador) continua com sua existência no mundo jurídico inalterado.

Uma vez que o STF não excepciona a *validade* da norma, mas sim sua *vigência*, resta estabelecer que a decisão dessa corte em verdade alarga o âmbito de vigência da norma, ao deslocar a data de sua eficácia para o momento do trânsito em julgado da decisão (*ex nunc*) ou outro momento qualquer fixado no tempo, que pode ser inclusive prospectivo.

Dito de outro modo, o STF, modulando os efeitos da declaração, poderá estender o âmbito temporal da vigência para o futuro, nesta última hipótese, ou mantém o âmbito temporal coincidente com a data da declaração da inconstitucionalidade, naquela outra.

*Así, modificar el efecto temporal ex tunc y pasar hacia el efecto ex nunc, vale decir, los efectos no retroactúan a la fecha de la emisión de la ley inconstitucional, sino a la fecha de la declaración de inconstitucionalidad. Esta es la forma más común de modulación de los efectos de la decisión en control de constitucionalidad.*<sup>3</sup>

O juiz, quando declara que a lei ou ato normativo é inconstitucional, apenas altera sua força propulsora de reger as condutas, ou seja, altera a *vigência*, que, nas palavras de Paulo

2. CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 236.

3. MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. *Decisiones judiciales em Materia tributaria. Jurisprudencia y dogmática del STF em el control de constitucionalidad*. Santiago/Chile: Ediciones Olejnik, 2020. p. 118.

de Barros Carvalho<sup>4</sup>, “é a propriedade das regras jurídicas que estão prontas para propagar efeitos, tão logo aconteçam, no mundo fático, os eventos que elas descrevem”. Isso significa que a decisão em controle concentrado apenas retira a força da norma de propagar efeitos, de modo que ela continua existindo (válida), mas sem efeitos para os eventos que ela descreve.

Porém, por meio da leitura do art. 27 vemos que além da questão temporal, também foi normatizada pela regra a expressão “restringir os efeitos daquela declaração”, expressão essa que ultrapassa a questão temporal da vigência. Assim, a modulação dos efeitos da decisão poderá ser de dois tipos:

- (i) Modulação temporal: O estabelecimento de uma data a partir da qual a decisão da corte constitucional passará a surtir efeitos e a propagar sua força normativa, ou seja, o estabelecimento do marco temporal (*ex nunc* ou *em outro momento que será fixado*);
- (ii) Modulação em outros aspectos: O estabelecimento de uma modulação que tratará uma “limitação” dos aspectos espacial, matéria e/ou pessoal da vigência.

Nesse contexto, com relação à modulação apenas temporal, como dito alhures, trata-se de uma necessidade inerente ao próprio sistema de controle de constitucionalidade que diante de uma situação concreta necessitará ser modulada em nome da segurança jurídica. O artigo art. 27 da lei 9.868/99 apenas normatizou tal necessidade.

Porém com relação à modulação em outros aspectos da vigência (podendo se conjugado com o temporal) deve ser analisado com mais cuidado para que em nome da segurança jurídica e de excepcional interesse social não venha ferir o princípio constitucional da igualdade, causando assim uma *insegurança jurídica*.

Segundo Tácio Lacerda Gama “Ao ingressar no sistema de direito positivo com presunção de validade, toda norma

---

4. Idem. *Curso de direito tributário*. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 114.



jurídica possui esses quatro âmbitos de vigência”<sup>5</sup>, ou seja, o âmbito subjetivo envolve os sujeitos que têm o seu comportamento disciplinado pela norma; o âmbito espacial delimita o local onde a norma irradia efeitos; o âmbito material prescreve o comportamento disciplinado pela norma<sup>6</sup>

Sendo a vigência uma propriedade de qualificar fatos e propagar efeitos, “[...] deflui que a norma jurídica se diz vigente quando está apta para qualificar fatos e determinar o surgimento de efeitos de direito, dentro dos limites que a ordem positiva estabelece, no que concerne ao espaço e no que consulta ao tempo”<sup>7</sup>, na precisa síntese de Paulo de Barros Carvalho. É possível verificar que as lições do autor mostram-se compatíveis com outra possibilidade: a de extensão dos efeitos da vigência para além dos aspectos de tempo e espaço, tornando aceitável sustentar, dessa forma, a modulação dos efeitos da norma declarada inconstitucional em relação ao âmbito pessoal e ao âmbito material.

Algumas decisões proferidas pelo STF refletem essa premissa, mesmo aquelas proferidas em controle difuso de constitucionalidade quando seus efeitos forem vinculante (caso de recurso com efeito repetitivo ou de repercussão geral), *v.g.* o conhecido caso da declaração de inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei Federal n. 8.212/91, que previam um prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias.

A referida corte constitucional decidiu que prazo de prescrição e decadência é matéria reservada à lei complementar<sup>8</sup>, conforme disposto no artigo 146 da Constituição Federal, não podendo tal matéria ser tratada em lei ordinária. Nessa oca-

5. GAMA, Tácio Lacerda. Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade. São Paulo: Noeses, 2009.p. 316

6. Ibidem, p. 316.

7. *Curso de direito tributário*. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 115.

8. Para maiores informações vide item 3.2.1, *in* MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. Curso de decadência e de Prescrição no Direito Tributário: regras do direito e segurança jurídica. 4. Ed. São Paulo: Noeses, 2020, p.59.



sião, o STF restringiu os efeitos da decisão (aspecto subjetivo da vigência), de modo a garantir o direito à repetição do indébito somente àqueles contribuintes que já tinham ações ajuizadas até 11 de junho de 2008, data do julgamento, deixando sem direito de repetir o indébito todos os demais contribuintes que ainda não tinham ajuizado a competente ação até a data da decisão, vejamos:

PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR.

[...]

MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.

(RE 556664, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 12/06/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-216 DIVULG 13-11-2008 PUBLIC 14-11-2008 EMENT VOL-02341-10 PP-01886)

Outra decisão emblemática foi proferida em, 19 de outubro de 2016, no julgamento do Recurso Extraordinário 593849, com repercussão geral, que definiu que o Contribuinte tem direito a diferenças em regime de substituição tributária, isto é, tem direito à diferença entre o valor do tributo recolhido previamente e aquele realmente devido no momento da venda. Segundo a decisão:

“...Por unanimidade, o Tribunal fixou tese nos seguintes termos: “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva

## TEXTO E CONTEXTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

da operação for inferior à presumida”. Em seguida, o Tribunal modulou os efeitos do julgamento a fim de que o precedente que aqui se elabora deve orientar todos os litígios judiciais pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral e os casos futuros oriundos de antecipação do pagamento de fato gerador presumido realizada após a fixação do presente entendimento, tendo em conta o necessário realinhamento das administrações fazendárias dos Estados membros e do sistema judicial como um todo decidido por essa Corte. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 19.10.2016”

(RE 593849, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUS-SÃO GERAL - MÉRITO DJe-065 DIVULG 30-03-2017 PUBLIC 31-03-2017 REPUBLICAÇÃO: DJe-068 DIVULG 04-04-2017 PUBLIC 05-04-2017)

Em outras palavras o entendimento fixado na supracitada tese passa apenas a valer para os casos futuros e tão somente devem atingir os casos pretéritos que já estejam em trâmite judicial, afetando desse modo o aspecto pessoal da vigência, uma vez que limita as pessoas que podem valer-se dos efeitos da inconstitucionalidade proferido pela decisão.

Percebe-se que a maioria dos casos em matéria tributária que envolvem grande repercussão “econômica” têm pedidos de modulação de efeitos, como se o aspecto meramente econômico fosse um fator que justificaria alterar um dos aspectos da vigência da decisão proferida em controle de constitucionalidade.

O pedido de modulação mais recente encontra-se no caso do RE 574.706/PR julgado em 15.03.2017 que fixou a tese de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”, sob o argumento de que tais valores não compõem o conceito de faturamento por não se incorporarem ao patrimônio do contribuinte. Por meio de embargos de declaração a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional requereu que a decisão produzisse efeitos apenas a partir da data do julgamento de seus declaratórios, justificando pelo possível impacto econômico que a decisão causaria. E em 04

de junho de 2019 a Procuradoria Geral da República em parecer também sustentou que a decisão deve ser modulada para que seja aplicado o efeito *ex nunc* para a decisão.

5. Os embargos declaratórios podem e devem ser acolhidos para que se proceda à modulação dos efeitos do julgado. O acórdão traz em si impacto e abrangência que impõem seja sua eficácia lançada pro futuro, com efeitos *ex nunc*.

6. A tese fixada em repercussão geral – com eficácia vinculante e efeitos *ultra partes* – produz importante modificação no sistema tributário brasileiro, alcança um grande número de transações fiscais e pode acarretar grave impacto nas contas públicas.

- Parecer pelo parcial provimento dos embargos, tão somente para que se faça a modulação dos efeitos do acórdão, de modo que o decidido neste paradigma da repercussão geral tenha eficácia pro futuro, a partir do julgamento dos declaratórios.<sup>9</sup>

A crítica que formulamos não recai, destarte, sobre o âmbito temporal da vigência porque não vislumbramos óbice quanto a isso, o que sustentamos está baseado no princípio da segurança jurídica (para impedir *insegurança jurídica*), que deve nortear toda e qualquer decisão judicial, principalmente aquelas que alcançam situações já consolidadas e que necessitam ser mantidas incólumes. Nesse sentido, bem esclarece Barroso<sup>10</sup>: “Aliás, a rigor técnico, a possibilidade de ponderar valores e bens jurídicos constitucionais não depende de previsão legal”. Até porque antes mesmo da introdução em nosso ordenamento jurídico, por meio do referido artigo 27 da Lei Federal n. 9.868/1999, e da modulação temporal dos efeitos da decisão já vinha a jurisprudência do STF desde o ano 1977.<sup>11</sup>

9. [http://www.mpf.mp.br/pgr/documentos/PIS\\_Cofins.pdf](http://www.mpf.mp.br/pgr/documentos/PIS_Cofins.pdf)

10. BARROSO, Luís Roberto. *O controle de constitucionalidade no direito brasileiro: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 180.

11. “A primeira manifestação do Supremo Tribunal Federal (STF) com relação à modulação desses efeitos ocorreu em 31 de maio de 1977, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 79.343/BA, de relatoria do ministro Leitão de Abreu, que, apesar de não tratar de matéria tributária, inaugurou na jurisprudência brasileira a discussão em torno da excepcionalidade da regra de nulidade da lei ou ato normativo

O que é preocupante, e por isso é objeto de crítica, é a possibilidade de restrição dos efeitos da decisão em relação aos demais aspectos da vigência, ou seja, quanto ao aspecto pessoal, ao aspecto material e ao aspecto espacial.

Partindo do entendimento visto nos casos acima retratados, somos conduzidos à indagação acerca da possibilidade de se limitar, discricionariamente, os citados aspectos.

Diante disso, coloca-se à reflexão: não deveria a decisão em controle de constitucionalidade trabalhar apenas o deslocamento do âmbito temporal de vigência da norma, sem atingir os demais aspectos? Uma decisão que restringe o aspecto pessoal não está ignorando o princípio da igualdade e criando nítida situação de insegurança jurídica? Essas indagações certamente não encontram uma resposta favorável, mas devem servir de base para uma atenciosa reflexão.

### 3. CONCLUSÃO

O artigo é mais uma tentativa de colocar em destaque a modulação, não apenas temporal da decisão, mas que considera outros aspectos da vigência e que, desse modo, vem causando insegurança jurídica ao contribuinte com as constantes surpresas advindas da suposta permissão dada pela lei federal.

Resumindo a modulação dos efeitos pode ocorrer nos seguintes casos: (i) quando existente uma situação fática já consolidada e que deve ser preservada em nome da segurança jurídica; ou (ii) naquela hipótese positivada no artigo 27 da Lei Federal n. 9.868/99 para os casos de declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado.

---

declarado inconstitucional. Postulava-se nesse Recurso Extraordinário a declaração incidental de inconstitucionalidade do Decreto-lei 322, de 7 de abril de 1967, que permitia o reajuste periódico do valor de aluguel fixado em cláusula de contrato de locação não residencial” MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. Decisões em matéria tributária: jurisprudência e dogmática do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária. Salvador: Editora JusPodivm, 2021. p. 127-128

Contudo, a primeira hipótese mostra-se mais ampla e, por isso, abrange a segunda, o que nos leva à confortável conclusão lógica de que a prescrição contida no artigo 27 em questão chega a ser desnecessária. Isso porque a possibilidade de se restringir os efeitos de uma decisão, ou até mesmo de modulá-los, é inerente à toda e qualquer decisão emergente num sistema jurídico dinâmico como o nosso, em que são disciplinadas as condutas intersubjetivas no sentido de alcançar valores que a sociedade quer ver realizados.

É fácil perceber que quase todas as recentes questões em matéria tributária giram em torno de constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei. A preocupação com os efeitos prospectivos vem, portanto, nessa toada, saltando aos olhos dos operadores do Direito e causando uma flagrante insegurança jurídica. Contudo, entendemos que o sistema jurídico não está preparado para modular todo e qualquer aspecto relativo às controvérsias tributárias submetidas ao controle judicial.

Entendemos que o aspecto temporal da vigência pode ser modulado em casos excepcionais, considerando a teoria da anulabilidade da norma e as situações concretas já consolidadas, que devem ser preservadas por imposição do princípio da segurança jurídica já contemplado pela jurisprudência.

Diferente, entretanto, é o nosso entendimento em relação à modulação dos demais aspectos da vigência: o subjetivo, o espacial e o material, que, sem sombra de dúvidas, refletem o ponto mais crítico e polêmico acerca da discussão em torno do efeito prospectivo.

## REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. *O controle de constitucionalidade no direito brasileiro*: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. Paulo de Barros Carvalho. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

TEXTO E CONTEXTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. Paulo de Barros Carvalho. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009.

MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. *Decisões em matéria tributária: jurisprudência e dogmática do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária*. Salvador: Editora JusPodivm, 2021.

MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. *Decisiones judiciales en Materia tributaria. Jurisprudencia y dogmática del STF em el control de constitucionalidad. Santiago/Chile: Ediciones Olejnik, 2020*.

MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. *Curso de decadência e de Prescrição no Direito Tributário: regras do direito e segurança jurídica*. 4. Ed. São Paulo: Noeses, 2020.