

A NECESSIDADE DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO PROFERIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NOS AUTOS DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 377.457

Ana Paula Saunders

1. Introdução

O princípio constitucional da segurança jurídica é um dos mais importantes pilares do ordenamento jurídico brasileiro, pois exige que os atos do Poder Público estejam eivados de certeza e previsibilidade, pois assim poderá propiciar, aos seus administrados, a confiança de que os atos praticados por eles não serão arbitrariamente punidos, uma vez que estarão em conformidade com o próprio sistema legal. Em razão da sua relevância, há a impossibilidade de comportamentos contraditórios pelo Poder Público (proibição do “*venire contra factum proprium*”), impossibilitando o abuso de direito pelas autoridades.

Este princípio, além de ser aplicado às leis e aos atos administrativos, também se estende à jurisprudência¹ dos Tribunais. Diante dessa afirmativa, pode-se indagar se seria válido não aplicar uma lei em razão da jurisprudência consolidada nos Tribunais Superiores que sejam contrários àquela. Em outras palavras, pode-se questionar se uma lei poderá ter sua eficácia reduzida ou até mesmo suprimida em razão do entendimento consolidado e reiterado por um Tribunal Superior que seja contrário a ela.

1. Considera-se jurisprudência as reiteradas decisões proferidas pelos tribunais brasileiros sobre uma determinada matéria por certo período. Assim, a jurisprudência estará consolidada quando o Tribunal Superior competente para julgar a matéria proferir a última palavra sobre a questão.

É certo que a jurisprudência exerce relevante papel no Direito, uma vez que, por ser a consolidação do posicionamento dos tribunais, conduz os indivíduos a adotarem posições baseadas em conformidade com o ordenamento jurídico. E justamente por servir como uma diretriz para os cidadãos, pode-se afirmar que o Princípio da Segurança Jurídica também deverá ser aplicado à jurisprudência, eis que o entendimento reiterado dos Tribunais Superiores sobre uma determinada matéria cria uma espécie de direito vigente² na sociedade, já que atua como paradigma para os julgamentos nas demais instâncias. Percebe-se, dessa maneira, que o posicionamento consolidado e reiterado pelas Cortes torna-se tão importante quanto à edição de atos legislativos.

Dessa maneira, considerando a relevância da jurisprudência no ordenamento jurídico brasileiro, o presente artigo analisará criticamente o julgamento da COFINS – sociedades uniprofissionais pela Suprema Corte, no qual será demonstrada a necessidade de modulação dos efeitos da decisão proferida nos autos do Recurso Extraordinário n. 377.457, em face da jurisprudência consolidada nos Tribunais desfavoravelmente ao Fisco por cerca de 10 (dez) anos, destacando a recente decisão monocrática proferida pelo Ministro Luiz Fux favorável aos contribuintes.

Em outras palavras, o objetivo central do presente estudo é evidenciar que deveriam ter sido aplicados efeitos *ex nunc* à decisão proferida pelo STF, eis que o STJ consolidou o seu posicionamento no sentido de que os profissionais liberais estariam isentos ao recolhimento da COFINS, ratificado pela edição da Súmula 276, proferindo centenas de decisões favoráveis aos contribuintes por quase 1 (uma) década. Portanto, tendo em vista que, em razão da segurança jurídica, o Poder Público deve ser coerente com seus atos, se anteriormente afirmou pela isenção da contribuição proferindo inúmeras decisões favoráveis aos contribuintes durante os anos de 1998 e 2008, não pode subitamente punir os cidadãos que

2. Direito vigente, e não direito adquirido.

apenas deixaram de recolher a contribuição porque estavam albergados por decisões proferidas por um Tribunal Superior³.

2. Necessidade de modulação temporal dos efeitos da decisão proferida pela Suprema Corte em razão da alteração da jurisprudência

2.1 Posicionamento do Supremo Tribunal Federal e alteração na jurisprudência consolidada nos demais Tribunais há quase dez anos

Antes de adentrar no mérito do presente artigo, cumpre abordar, ainda que brevemente, o histórico da COFINS no ordenamento jurídico brasileiro. Esta contribuição foi instituída pela LC n. 70/91 e, em seu artigo 6º, isentou determinados cidadãos, quais sejam, as sociedades civis de prestação de serviços de profissões legalmente regulamentadas, ao seu recolhimento. Posteriormente, em 1996, foi editada a Lei n. 9.430 que revogou esta isenção e, diante dessa alteração, iniciou-se uma das mais relevantes discussões no Direito: pode uma lei ordinária alterar os dispositivos de uma lei complementar?

Não obstante o Supremo Tribunal Federal não ter inicialmente se manifestado acerca dessa possibilidade, desde o julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade n. 1/DF, já Corte afirmava que lei complementar não é necessária para a instituição das contribuições sociais. No entanto, especificamente quanto ao mérito da revogação da isenção ao pagamento da COFINS pela Lei n. 9.430/96, a Corte não se pronunciou durante anos, pois considerava a matéria infraconstitucional⁴.

3. Cumpre esclarecer que a alteração de um posicionamento é sempre possível, desde que sejam respeitadas as relações já existentes.

4. Vale ressaltar que, no voto proferido nos autos do RE n. 377.457, o MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI afirmou que a “*Suprema Corte sistematicamente*

Diante desse entendimento, o STJ, detentor da competência para analisar a questão, consolidou a sua jurisprudência desfavoravelmente ao Fisco, inclusive com a edição da Súmula 276, a qual consagrava a isenção do pagamento desse tributo para as sociedades de profissão regulamentada, e as ações ajuizadas pelos contribuintes eram providas para suspender a exigibilidade da COFINS que estava sendo “ilegalmente” exigida dos profissionais liberais. Essa situação permaneceu por quase 10 (dez) anos: a Suprema Corte não se manifestava exclusivamente acerca da revogação da isenção ao pagamento da contribuição, afirmando que a questão era infraconstitucional, e os pedidos dos contribuintes eram acatados pelo STJ.

No entanto, para a surpresa dos contribuintes, esse cenário jurídico foi alterado em 2008 no julgamento do RE n. 377.457/PR⁵. Inconformado com o acórdão proferido pelo TRF5, favorável ao Fisco, foi interposto recurso perante o STF visando à sua reforma, alegando, em síntese, que a jurisprudência era uníssona nos Tribunais no sentido da não revogação da isenção. Todavia, o Tribunal manifestou-se favoravelmente ao Fisco e, assim, ineditamente, afirmou que a revogação da isenção ao pagamento da COFINS era válida por não existir hierarquia entre lei complementar e lei ordinária.

Além de negar provimento ao recurso, a Corte, por maioria⁶ rejeitou também o pedido de modulação dos efeitos desta decisão. Sobre este pedido, houve um apertado debate na Corte: os MINISTROS MENEZES

considerava a matéria infraconstitucional, confirmando, portanto, entendimento daquela egrégia Corte, do STJ”. Em complementação a este voto, o MINISTRO CELSO DE MELLO confirmou que a Corte, até o julgamento dos Recursos n. 419.629/DF e 451.988/RS, mantinha o posicionamento de que a revogação da isenção da contribuição era matéria infraconstitucional, cabendo tão somente ao STJ julgá-la.

5. Cumpre esclarecer que o referido recurso foi distribuído na Suprema Corte em 20/03/03, mas a decisão que negou provimento a ele foi publicada apenas em 19/12/08 e ainda não transitou em julgado em razão da oposição de Embargos de Declaração em 05/02/09.

6. Os Ministros Eros Grau e Marco Aurélio deram provimento ao Recurso Extraordinário, opinando pela impossibilidade da revogação da isenção ao pagamento da

DIREITO, EROS GRAU E CELSO DE MELLO foram favoráveis à aplicação da modulação e, posteriormente, alterando seus respectivos votos, os MINISTROS RICARDO LEWANDOWSKI e CARLOS BRITTO reformularam os seus posicionamentos e foram, também, favoráveis à aplicação de efeitos *ex nunc*. Assim, 5 (cinco) Ministros foram favoráveis, enquanto outros 5 (cinco), quais sejam, GILMAR MENDES, CARMEM LÚCIA, JOAQUIM BARBOSA, CEZAR PELUSO e MARCO AURÉLIO, foram desfavoráveis, o que acarretou na recusa da modulação dos efeitos em razão da necessidade de verificação do quorum de 2/3 (dois terços) dos Ministros presentes na sessão, de acordo com o art. 277 da Lei n. 9.868/99⁸.

Com efeito, com a nova decisão de mérito proferida nos autos do RE n. 377.457, a jurisprudência dos Tribunais foi drasticamente alterada⁹. Os tribunais de 1ª e 2ª instâncias passaram a decidir favoravelmente ao Fisco e o STJ passou a afirmar que a questão da revogação era tema constitucional o que acarretava a impossibilidade da sua análise. Hoje, após anos de decisões favoráveis aos profissionais liberais, o entendimento consolidado nos tribunais é completamente diverso: a revogação da isenção da COFINS ocorreu efetivamente em 1996, com a edição da Lei n. 9.430.

COFINS, com fundamento no critério hierárquico e na impossibilidade de lei geral posterior revogar lei especial anterior.

7. 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.

8. No entanto, conforme demonstrado por Luís Roberto Barroso, não há que se falar na aplicabilidade da referida lei, por não se tratar de norma declarada inconstitucional, mas sim de modulação dos efeitos em razão da mudança radical na jurisprudência.

9. Apesar desse julgamento, cumpre esclarecer que foi proposta a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4.071, que, todavia, foi julgada monocraticamente improcedente.

Atualmente, e, como não podia deixar de ser em razão do entendimento exarado na ADC n. 1 no sentido de que a LC n. 70/91 era materialmente ordinária, o STF tem proferido diversas decisões favoráveis ao Fisco¹⁰. Contudo, ainda que seja possível a revogação da isenção pela Lei n. 9.430, por não haver de fato hierarquia entre leis complementar e ordinária, cumpre destacar que o posicionamento anteriormente adotado pela Corte foi no sentido de que a matéria não era de sua competência. Assim, não somente em razão da drástica modificação de seu posicionamento, mas também, tendo em vista os antigos precedentes editados pelo STJ, bem como a existência da Súmula 276 pelo Tribunal, as decisões proferidas pelo STF deveriam ter efeitos *ex nunc*, ou seja, deveriam produzir os seus efeitos a partir da publicação da decisão proferida pela Corte. Isso porque, em detrimento da segurança jurídica, baseada na confiança que os contribuintes criaram em não pagar a COFINS (baseados justamente em decisões judiciais!) não é admissível que o Fisco possa cobrar agora o tributo que não foi recolhido desde a edição da Lei n. 9.430, ou seja, em 1996, respeitado o prazo de prescrição tributária, por uma súbita mudança na jurisprudência.

Mostra-se, pois, nítida a necessidade de aplicação de efeito prospectivo¹¹ àquela decisão proferida pela Corte Maior, uma vez que, assim, passará a ter seus efeitos a partir da publicação da mesma, o que fará com que os contribuintes passem a pagar a COFINS somente a partir de 19.12.2008, data da decisão quanto à revogação da isenção ao pagamento da mesma.

Repita-se: a modulação dos efeitos da decisão do STF é necessária porque os Tribunais não podem induzir os contribuintes a erros. Se todos

10. Por exemplo, Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 534.964/RS, Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 527.801/SP, Agravo Regimental no Recurso de Instrumento n. 618255/RS e Recurso Extraordinário n. 419.629/DF.

11. Não apenas em razões políticas de quebra de empresas, mas sim para preservar o Princípio da Segurança Jurídica.

os tribunais decidiram de forma uniforme em centenas de decisões e a Suprema Corte afirmava que cabia ao STJ a palavra final, as sociedades civis consideraram a questão pacífica em seus balanços e não podem, posteriormente, pagar por uma mudança repentina no entendimento da jurisprudência, que, repita-se, estava consolidada favoravelmente a elas. Ainda que, para os juristas mais conservadores que fundamentam o seu posicionamento contrário baseando-se no positivismo de Kelsen¹² em que a norma está acima de qualquer valor ou princípio, afirmando que não há que se falar em “virada jurisprudencial”¹³, eis que a Suprema Corte ainda não havia se manifestado diretamente quanto ao mérito e que a legislação válida era aquela disposta na Lei n. 9.430/96, em razão da presunção da constitucionalidade das normas, deve-se levar em consideração as inúmeras decisões consolidadas no Superior Tribunal de Justiça, ainda que não possuam efeito vinculante, as quais só foram proferidas uma vez que o STF decidiu pela sua incompetência para julgar a questão.

É indispensável para o alcance de segurança jurídica que, em situações excepcionais, pode (e deve) haver a limitação temporal dos efeitos, eis que não se aplicar efeitos *ex nunc* nestas situações poderá trazer mais injustiças do que soluções vantajosas, afetando não somente as situações jurídicas anteriormente consolidadas, mas também questões financeira, econômica e política, gerando um verdadeiro caos. Mas, repita-se: a decisão de modulação dos efeitos jamais poderá ser arbitrária e/ou política,

12. A “Teoria Pura do Direito” de Kelsen objetiva a construção de uma ciência do Direito separada dos valores. Hans Kelsen não negava a importância dos valores no Direito, mas negava conhecê-los objetivamente, afirmando que o Direito tem relação com eles, mas não há um conteúdo objetivo e, conseqüentemente, os mesmos não geram conhecimento. O positivismo de Kelsen ensina que o elemento estrutural do Direito é a norma, como um comando, uma determinação a respeito do comportamento humano.

13. A “virada jurisprudencial” baseia-se no modelo norte-americano do “prospective overruling” que consiste na aplicação de efeitos prospectivos, ou seja, *ex nunc*, nos casos de alteração jurisprudencial. Tal instituto do Direito Comparado mostra-se totalmente compatível com a questão da COFINS.

devendo sempre ter um respaldo jurídico que justifique a não aplicação dos efeitos retroativos da decisão.

2.2 Inaplicabilidade do art. 27, da Lei n. 9.868 no caso

Conforme elucidado anteriormente, a questão acerca da aplicação da modulação no caso restou empatada na Corte, o que demonstra, no mínimo, que esse entendimento não estava consolidado entre os julgadores. O MINISTRO-RELATOR GILMAR MENDES se manifestou contrário à modulação, tendo em vista que “*a matéria já era jurisprudência no Supremo Tribunal Federal*”¹⁴ por causa das divergências apontadas anteriormente na ADC n. 1, tendo sido inicialmente acompanhado pela MINISTRA CARMEM LÚCIA e os MINISTROS RICARDO LEWANDOWSKI, JOAQUIM BARBOSA, CARLOS BRITTO, CEZAR PELUSO e MARCO AURÉLIO. Já os MINISTROS MENEZES DIREITO, EROS GRAU e CELSO DE MELLO, em razão da segurança jurídica, foram favoráveis à aplicação da modulação temporal dos efeitos da decisão proferida.

Em seguida à exposição dos seus argumentos favoráveis à modulação, os MINISTROS RICARDO LEWANDOWSKI E CARLOS BRITTO, impressionados com a fundamentação do MINISTRO CELSO DE MELLO, retificaram o seu voto. Desse modo, o debate ficou empatado¹⁵ e, em razão do *quorum* qualificado disposto no art. 27¹⁶, da Lei n. 9.868/99, não se aplicou efeitos *ex nunc* ao caso.

14. Voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes nos autos do RE 377.457 – p. 1890.

15. Uma vez que a MINISTRA ELLEN GRACIE não participou do julgamento.

16. 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.

Todavia, cumpre destacar que, conforme os entendimentos do PROF. LUÍS ROBERTO BARROSO, o mencionado artigo 27 não pode ser aplicado ao presente caso na sua literalidade e, portanto, não há que se falar na necessidade do *quorum* de 2/3. Isso porque se está diante de uma mudança radical na jurisprudência (a já citada “prospective overruling” do Direito Comparado¹⁷), e não de uma declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato, como assim expressamente disposto no artigo. Ou seja, o que se verifica é que há possibilidade de outras modulações dos efeitos de uma decisão que não apenas a de inconstitucionalidade, como, no caso, a “virada jurisprudencial”.

Com efeito, a supracitada norma trata da modulação temporal dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade, sem sequer mencionar a questão da sua aplicabilidade no que tange à mudança de jurisprudência, como no caso. Por óbvio, como se trata de uma espécie distinta de modulação temporal dos efeitos, eis que, repita-se, não houve declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, deve-se afastar tal dispositivo.

Seguindo exatamente esse raciocínio, o MINISTRO GILMAR MENDES também afirma pela necessidade de fixar o momento em que a decisão produzirá os seus efeitos, já que o artigo 27 não é perfeitamente aplicável ao caso. Veja-se trecho do seu voto acerca do espaço temporal que deverá ser observado:

Agora, quanto à modulação de efeitos, o que temos aqui é uma decisão que confirma a constitucionalidade da norma. Portanto, não é modulação de efeitos nos termos do art. 27 da Lei n. 9.868. O que poderíamos cogitar, como o Ministro Ricardo Lewandowski trouxe em outra oportunidade, era – com base numa analogia a esse princí-

17. O instituto do “prospective overruling” é amplamente utilizado nos tribunais dos Estados Unidos, sendo certo que sua aplicação é feita caso a caso.

pio e com base na idéia de segurança jurídica – tentar fixar a partir de que momento¹⁸.

Por conseguinte, uma vez que o referido artigo não deve ser aplicado no caso concreto, de modo que a observância do *quorum* qualificado não é mais obrigatória, faz-se necessária a continuidade do julgamento do RE n. 377.457 com o voto de desempate a ser proferido pela MINISTRA ROSA WEBER, substituta da MINISTRA ELLEN GRACIE, atualmente aposentada, para resolver a situação acerca da modulação dos efeitos da decisão.

Ademais, não se pode negar que a aplicação contínua do art. 6º da LC n. 70/91 em detrimento do art. 56 da Lei n. 9.430/96, bem como com a reiterada utilização da Súmula 276 em diversas decisões, tanto pelo STJ, como pelos Tribunais de 1ª e 2ª instâncias, por diversos anos torna praticamente impossível a supressão daquele artigo. Justamente pela utilização reiterada da Súmula 276 isentando os contribuintes ao pagamento da contribuição em centenas de decisões, torna-se necessária a adoção de uma técnica alternativa, não somente pelo Princípio da Segurança Jurídica, mas também em razão dos Princípios da Boa-Fé do Contribuinte, da Não Surpresa e do Excepcional Interesse Social. Isso porque o constante posicionamento acerca da permanência da isenção ao pagamento da COFINS motivou os contribuintes para um comportamento específico, qual seja: não recolher aos cofres públicos o tributo cuja isenção foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, após, obviamente, obterem decisões favoráveis nesse sentido. O contribuinte que, baseado na boa-fé cumpriu a decisão do Tribunal Superior, não pode, agora, ser punido pela mudança radical da jurisprudência¹⁹.

18. Voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes nos autos do RE 377.457, p. 1.888.

19. Vale ressaltar novamente que os contribuintes, mesmo com decisões favoráveis, não saíram vencedores na disputa, uma vez que há a possibilidade de ajuizamento de Ação Rescisória por parte do Fisco.

É certo que os valores “segurança jurídica”²⁰ e “excepcional interesse social”²¹ são conceitos jurídicos indeterminados. Todavia, tais valores são perfeitamente aplicáveis para a modulação temporal dos efeitos da decisão do STF no caso da COFINS: a segurança jurídica pode ser verificada, tendo em vista a reiterada jurisprudência dos Tribunais por aproximadamente 10 (dez) anos o que acarretou em uma espécie de “direito vigente” para os contribuintes; o excepcional interesse social é também evidente, eis que grande parte dos contribuintes, baseada nas decisões proferidas pelo STJ, deverá restituir ao Fisco o tributo que não foi recolhido justamente pelo posicionamento uníssono nos Tribunais acerca do seu não recolhimento, resguardada, por óbvio, de decisão judicial. Não é demais ressaltar que estes cidadãos são, na sua maioria, advogados, dentistas, médicos, engenheiros, administradores, economistas, arquitetos, contadores, psicólogos, entre outros inúmeros profissionais liberais, ou seja, são pequenos contribuintes que não recolheram a contribuição nos últimos 10 (dez) anos baseados em decisão judicial, o que causará um impacto gravíssimo nos seus balanços contábeis com a restituição ao Fisco de tributo cuja isenção ao pagamento foi amplamente declarada pelo STJ. Visível, portanto, o excepcional interesse social no presente

20. Ainda que seja um conceito jurídico indeterminado, o Princípio da Segurança Jurídica constitui um dos pilares do Direito, podendo ser considerado como um dos mais importantes princípios do ordenamento jurídico, pois o seu conceito está diretamente associado à certeza do Direito, com a impossibilidade de mutabilidade das decisões para não prejudicar o direito adquirido das partes. Desse modo, em razão deste princípio, os indivíduos agem de uma determinada maneira inicialmente criada pelo próprio Direito, ou seja, as ações dos indivíduos são pautadas de acordo com as decisões dos tribunais acerca de um fato. No caso específico do presente texto, os contribuintes apenas agiram em conformidade com o direito vigente: estava em prática o art. 6º da Lei Complementar n. 70/91, em razão da existência da Súmula 276, do STJ que, repita-se, foi fundamento de inúmeras decisões dos Tribunais de 1ª e 2ª instâncias, isentando-os do pagamento da COFINS.

21. O excepcional interesse social é ligado ao conceito de interesse público. Ou seja, haverá casos em que o interesse público deverá ser preservado ao máximo.

caso, principalmente por se tratar de pequenos contribuintes revestidos de decisões judiciais anteriormente favoráveis.

É válido ressaltar que a segurança jurídica traz como consequência principal a tão esperada estabilidade (mas não, imutabilidade) das relações jurídicas e assim, os contribuintes que se encontram em uma mesma situação terão o mesmo tratamento com decisões no mesmo sentido. Em suma, tal princípio serve para a proteção das atitudes e comportamentos individuais no ordenamento jurídico. No caso específico que ora se discute, a segurança jurídica foi criada em razão de 10 (dez) anos de decisões favoráveis aos cidadãos, fazendo com que as suas ações fossem pautadas no direito que existia à época e que era repetido ano após ano, o que acarretou uma relação de confiança entre os indivíduos e os operadores do Direito. Sobre a importância de tal princípio, vale transcrever as palavras de ROQUE ANTONIO CARRAZZA:

O princípio da segurança jurídica hospeda-se nas dobras do Estado Democrático de Direito, consagrado já no art. 1º da Constituição Federal, e visa proteger e preservar as justas expectativas das pessoas. Para tanto, veda a adoção de medidas legislativas, administrativas ou judiciais, capazes de frustrar a confiança que as pessoas depositam nas normas jurídicas em vigor.

(...) Portanto o princípio da segurança jurídica, com seu corolário de proteção da confiança, submete o exercício do poder ao Direito, fazendo com que as pessoas possam prever, com relativa certeza, as consequências que advirão das situações jurídicas a que deram causa.²²

Além disso, vale ressaltar que no caso não somente foi violado o Princípio da Segurança Jurídica, mas também o Princípio da Boa-Fé dos Contribuintes que somente deixaram de recolher a COFINS em razão do reiterado comportamento do Poder Público que afirmou categoricamente que a isenção ainda continuava válida para os profissionais libe-

22. CARRAZZA, Roque Antonio. *Op. cit.*, p. 43.

rais. Em razão unicamente do posicionamento dos Tribunais, os contribuintes pautaram as suas ações visando garantir também o seu direito à isenção. Por óbvio, o mesmo Poder Público que guiou os contribuintes para um determinado comportamento não poderá alterar, com a aplicação de efeitos imediatos e retroativos, a sua orientação. Se assim o fizer violará frontalmente tais princípios.

Assim, como o comportamento dos contribuintes é pautado pelas leis e também pelas decisões dos tribunais, nos casos de uma ruptura brusca e alteração no posicionamento que outrora era favorável a eles, deve-se desconsiderar essa mudança para aquelas situações já consolidadas. Tudo visando à proteção do contribuinte e, principalmente, a sua confiança. Destaque-se que a proteção da confiança está diretamente relacionada com o tempo de uma determinada situação, isto é, a confiança surge com uma situação ocorrida diversas vezes no passado, que persiste no presente e que ocorrerá no futuro, se não houver nada para que ela seja alterada (por exemplo: a obrigação ao pagamento de pensão alimentícia pelo pai cessará com a morte repentina do filho).

Destarte, o que se pretende demonstrar é que, ao se aplicar um novo entendimento acerca de uma questão, afastando aquela jurisprudência consolidada e pacífica, a aplicação de efeito *ex tunc* não deverá ser a regra e a nova decisão somente valerá para os novos casos e não para aqueles que já estavam em curso (e consolidados) quando a jurisprudência lhes era totalmente favorável. Logo, a Suprema Corte ao proferir o novo entendimento no caso da COFINS deveria ter aplicado efeitos *ex nunc*, ainda que não se atribua caráter vinculante nem à jurisprudência dos Tribunais e nem às Súmulas do STJ.

É importante esclarecer também que é perfeitamente aceitável que os Tribunais possam rever os seus posicionamentos a qualquer tempo. Na verdade, é justamente isso que se espera no Direito, pois para ser dinâmico e corresponder à realidade da sua sociedade, torna-se essencial a revisão da jurisprudência até então consolidada, não podendo, em

hipótese nenhuma ocorrer a repetição mecânica do Poder Judiciário. Como a sociedade está em constante mudança, o Direito deverá também acompanhá-la para se adequar aos seus jurisdicionados. Contudo, é preciso balancear as possíveis mudanças nos entendimentos jurisprudenciais com a sua aplicação aos indivíduos. Assim, por mais que a evolução do jurisprudência deva ocorrer, ela não poderá jamais gerar uma situação de insegurança ou incerteza para os seus cidadãos.

Desse modo, quando se tratar de uma radical mudança na jurisprudência que esteve consolidada por anos, inclusive com decisões transitadas em julgado favoravelmente aos contribuintes, ou seja, sempre que ocorrer a virada jurisprudencial, torna-se indispensável a atribuição de efeitos *ex nunc* para não gerar uma situação de injustiça e caos jurídico na sociedade. Assim, nada mais razoável, não somente do ponto de vista fático mas, principalmente sob o ponto de vista jurídico consubstanciado na manutenção da segurança jurídica e do excepcional interesse social, do que a aplicação da modulação temporal da decisão do STF no caso em questão.

O que se percebe é que poderão sempre existir situações específicas, como no caso em comento, em que a alteração jurisprudencial só deva produzir efeitos para o futuro e nunca para trás. Permitir que elas possam retroagir ferindo frontalmente os Princípios da Segurança Jurídica e da Boa-Fé do Contribuinte é o mesmo que afirmar que uma nova lei possa retroagir a fatos pretéritos, ainda que a jurisprudência não esteja no mesmo patamar dos atos normativos. É o que também elucida o já citado jurista ROQUE ANTONIO CARRAZZA:

Assim, quando uma linha jurisprudencial nova reverte por completo as expectativas dos jurisdicionados, construídas com apoio em reiteradas e firmes decisões anteriores do mesmo Tribunal, haverá de ser aplicados os ditames do art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, para que não reste sacrificado o princípio da segurança jurídica e,

com ele a boa-fé das pessoas, que praticaram atos, certas de que procediam sob o amparo do direito objetivo.

Com efeito, não vislumbramos diferenças de tomo entre os resultados advindos de uma mudança legislativa e da alteração de uma linha jurisprudencial consolidada. Em ambos os casos, a irretroatividade é de rigor.²³

A aplicação de efeitos prospectivos demonstrará que o Direito não é incerto, mesmo com a mudança abrupta no entendimento dos tribunais, e existe para a manutenção da ordem e da segurança para os seus cidadãos. Se assim não fosse, os cidadãos jamais poderiam se planejar, tendo em vista que qualquer conduta que seguissem poderia a todo e qualquer tempo ser modificada, acarretando-lhes efeitos prejudiciais no futuro. Assim, a aplicação do efeito *ex nunc* no caso respeitará as relações formadas no passado que se basearam no posicionamento do STJ e nas decisões judiciais proferidas favoravelmente aos contribuintes, de modo que os mesmos não sejam surpreendidos com a mudança radical da jurisprudência, agora, desfavorável a eles. Nessa mesma linha de argumentação, pode-se afirmar que o defendido no presente artigo é que tanto as leis quanto a jurisprudência são instrumentos que objetivam a consolidação da segurança jurídica e, dessa maneira, o Princípio da Irretroatividade deve também ser estendido ao entendimento jurisprudencial reiterado e consolidado. Ou seja, a mudança nos entendimentos jurisprudenciais deve ser feita com o mesmo cuidado e atenção quando há o surgimento de uma nova lei no ordenamento jurídico.

Logo, o Supremo Tribunal Federal, para preservar todas as relações preexistentes que se formaram a partir do posicionamento anterior consolidado, deverá aplicar efeitos prospectivos ao seu novo entendimento,

23. CARRAZZA, Roque Antonio. *Segurança jurídica e eficácia temporal das alterações jurisprudenciais in Efeito ex nunc e as decisões do STJ*. 2. ed. Barueri, SP: Manole, Minha Editora, 2009. p. 43.

uma vez que presentes razões de segurança jurídica e de excepcional interesse social.

2.3 Comparativo de casos – RE n. 556.664 X RE n. 377.457

Ao não aplicar a modulação dos efeitos da declaração de constitucionalidade ao caso da COFINS, gerou-se uma imensa situação de insegurança jurídica, bem como um grande baque econômico às pequenas sociedades que terão que restituir ao Fisco a contribuição que não foi anteriormente recolhida, respeitado o prazo prescricional estipulado no Código Tributário Nacional.

Em contrário senso, vale citar o julgamento do RE n. 556.664/RS²⁴, que também trata da questão de lei ordinária X lei complementar, cujos efeitos da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF foram modulados em favor do Fisco e em total desacordo com o entendimento consolidado na própria Corte Superior. Referido recurso foi interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão proferido pelo TRF4 que, ao julgar o Recurso de Apelação interposto, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46²⁵, da Lei n. 8.212/91 e do parágrafo único, do art. 5º, do Decreto-Lei n. 1.569/77, eis que os referidos artigos aumentaram o prazo de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para que a Seguridade Social apurasse e constituísse seus créditos, violando, desse modo, frontalmente o disposto no art. 146, III, “b”, da Constituição Federal. Nesse caso específico, uma lei ordinária abordou 2 (dois) dispositivos matéria reservada, pela Carta Magna, à lei complementar, daí a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 daquela lei. Ocorre que, diferentemente

24. 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

25. Atualmente ambos os artigos foram revogados pela Lei Complementar n. 128/08.

do caso da COFINS, o Tribunal, que negou provimento à unanimidade ao Recurso Extraordinário interposto pelo Fisco, por maioria, deliberou à aplicação dos efeitos *ex nunc* para a decisão.

Em relação à primeira decisão – a que trata da COFINS –, os efeitos da pronúncia da Corte incidiram desde os primórdios da Lei 9.430. Ou seja, os contribuintes que porventura deixaram de recolher a contribuição unicamente por estarem resguardados de decisão judicial proferida pela STJ deverão restituir ao Governo tudo aquilo que, indevidamente sob a ótica do STF, foi tirado do Poder Público. O termo “indevidamente”, no entanto, torna-se equivocado em ser utilizado pela Corte, pois, repita-se: os contribuintes obtiveram decisões favoráveis pelo STJ para não recolher o tributo, em face da manutenção da isenção determinada pela Lei Complementar n. 70/91, a qual não foi revogada pela Lei n. 9.430/96.

De maneira diversa, no caso da decisão sobre a dilação do prazo decadencial e prescricional estabelecida pela Lei n. 8.212/91, na qual o STF afirmou, à unanimidade, pela inconstitucionalidade dos dispositivos, os efeitos temporais desta decisão foram modulados, no sentido de somente surtir efeitos futuros, mesmo sendo a jurisprudência da própria Corte especificamente quanto ao mérito da questão completamente desfavorável. No caso da COFINS, sequer havia um posicionamento acerca do mérito da questão pelo STF, ainda que já houvesse pronunciamento desfavorável na ADC n. 1. Pelo contrário, a Corte em determinadas situações considerou a questão infraconstitucional, o que diversamente aconteceu no caso das contribuições previdenciárias, cujo mérito era desfavorável ao Fisco nos Tribunais. A diferença é que neste caso, os efeitos foram modulados a favor do Fisco, alegando-se, inclusive, uma suposta quebra da Previdência Social no caso da efetiva devolução dos pagamentos que foram feitos para ela. Não é demais ressaltar que a quebra das pequenas empresas com a devolução da contribuição não recolhida também foi aduzida no pedido de modulação, o qual, todavia, foi superado. Tais decisões mostram claramente a incongruência existente na Suprema Corte!

A decisão acerca da aplicação da modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade nessa situação realmente mostrou-se incoerente com o posicionamento da Corte acerca desse instituto, bem como em relação ao mérito da questão, tendo em vista que os precedentes dos tribunais brasileiros, inclusive do próprio STF, eram desfavoráveis ao Fisco desde 1992. No caso da COFINS, a situação era totalmente inversa: os precedentes dos tribunais brasileiros, inclusive do STJ, foram favoráveis por quase 1 (uma) década. No caso da Previdência Social, a declaração de inconstitucionalidade operou, equivocadamente, efeitos *ex nunc*, corroborando o entendimento firmado no RE n. 560.626/RS, primeiro caso de modulação dos efeitos de declaração de inconstitucionalidade em matéria tributária que versava igualmente sobre os mesmos artigos da Lei n. 8.212/91. Neste caso, a modulação foi proposta pelo MINISTRO-RELATOR GILMAR MENDES em razão da “grave insegurança jurídica” que seria acarretada, uma vez que, ao ser declarada a inconstitucionalidade dos dispositivos, os contribuintes, por óbvio, recorreriam ao Judiciário requerendo a restituição de todos os tributos que foram recolhidos baseados em prazos de decadência e prescrição inconstitucionais.

Está-se diante de 2 (duas) situações semelhantes cujo resultado foi completamente distinto: em ambos os recursos houve conflito entre leis ordinária e complementar e em ambos os casos a decisão de mérito proferida pela Suprema Corte foi correta – os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 foram declarados inconstitucionais e o art. 56 da Lei n. 9.430/96 foi “declarado constitucional” e, dessa maneira, a revogação da isenção foi legítima. No entanto, enquanto no RE n. 556.664 houve a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade em total desacordo com a própria jurisprudência consolidada no STF, no RE n. 377.457 os efeitos da decisão do Supremo não foram modulados.

É certo que uma decisão pela aplicação da modulação em um caso específico não justifica que se aplique também em outro caso. O que se mostra inadmissível é que a fundamentação para se ter aplicado efeitos *ex nunc*

à questão da prescrição previdenciária é perfeitamente aplicável ao caso ora em debate, o que leva ao entendimento de que a modulação dos efeitos temporais no RE 556.664 foi feita em razão de questões políticas, em razão das insuficiências econômica e financeira da Previdência Social Brasileira. Considerando a sua condição financeira precária e frágil, a decisão serviu como um modo de prevenir a quebra da Previdência, pois, se a decisão não fosse esta, esse órgão teria que restituir aos contribuintes uma quantia enorme de dinheiro, dinheiro este que não lhe pertence e deveria ser devidamente devolvido para se evitar o enriquecimento ilícito de uma das partes.

Ora, se a segurança jurídica e fragilidade econômica da Previdência Social foram suficientes para fundamentar esta decisão, por que no caso da COFINS os mesmos argumentos não poderão ser usados em prol dos contribuintes? Não seriam argumentos suficientes para que eles não tenham que restituir ao Fisco a contribuição que não foi recolhida exclusivamente em razão de decisões judiciais e do posicionamento uníssono do Superior Tribunal de Justiça? Se houve uma ilegítima apropriação por parte da Previdência em razão dos já citados artigos inconstitucionais, por que não modular os efeitos no caso da COFINS, cuja fundamentação para aplicação dos efeitos *ex nunc* é exatamente a mesma? No caso da Previdência Social e a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 feriu-se frontalmente o art. 27 da Lei n. 9.868/99 sem qualquer fundamento jurídico aceitável. Pelo contrário, apenas demonstrou que, ao se tratar de questões do Estado, este poderá sempre criar normas inconstitucionais em benefício próprio, pois, em razão da sua “hipossuficiência”, as decisões proferidas pelos Tribunais jamais o prejudicarão e, se assim ocorrer, a Corte poderá utilizar de artifícios para atenuar tal situação. Em outras palavras, o direito do Estado é superior ao direito do Contribuinte e aquele detém privilégios que jamais alcançarão aos contribuintes²⁶.

26. Nesse sentido dispôs Aristóteles Atheniense, integrante do Conselho Federal da OAB: “Se o Executivo pretende adotar métodos arbitrários, visando maior arrecadação, através do direito da força que exercia no Congresso, em não da força do direito

2.4 Ainda há esperanças: recente decisão favorável aos contribuintes proferida por decisão monocrática na Suprema Corte

Ainda que o RE n. 377.457 não tenha sido encerrado, tendo em vista a oposição de Embargos de Declaração pelo contribuinte, considera-se muito improvável que haja alguma reversão no seu julgamento no que tange à inaplicabilidade da modulação temporal.

Nada obstante, é de crucial importância destacar a recente decisão proferida nos autos da Reclamação 11.476/CE²⁷ proposta pela Fazenda Nacional em face do TRF5, por uma suposta alegação de usurpação da competência do STF para realizar modulação de efeitos de julgados, bem como de ofensa ao decidido na ADI n. 4.071, ocorridas no julgamento da Ação Rescisória n. 2008.05.00.060637-7, que julgou procedente, em parte, a ação para que fosse reconhecido como devida a revogação da isenção concedida pela LC n. 70/91, determinando, todavia, que o recolhimento da COFINS somente deveria ser efetuado a partir do julgamento da referida ação. Em outras palavras, o Tribunal proferiu decisão na qual o contribuinte somente recolheria a contribuição a partir do julgamento da ação rescisória, e não a partir do julgamento feito pelo STF em 19.12.2008.

A decisão do TRF5 baseou-se justamente no Princípio da Segurança Jurídica. Isso porque o contribuinte já possuía decisão judicial transitada em julgado favoravelmente quanto à manutenção da isenção. Assim, para o Tribunal, a desconstituição dessa decisão com a aplicação do efeito retroativo acarretaria em grave injustiça e violação ao referido princípio,

que promana da Constituição, a cidadania enfrentará sério risco” *in* Democracia em risco: ao usar arbitrariedade fiscal, Executivo ameaça cidadania. Revista Consultor Jurídico. Disponível em <http://www.conjur.com.br/2007-mar-15/usar_arbitrariedade_fiscal_executivo_ameaca_cidadania>

27. Rcl 11476 MC, Relator(a): Min. LUIZ FUX, julgado em 07/10/2008, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-215 DIVULG 10/11/2011 PUBLIC 11/11/2011

o que justificaria a modulação dos efeitos para que a cobrança ocorresse somente a partir do julgamento da ação rescisória.

O MINISTRO LUIZ FUX²⁸, em decisão monocrática, indeferiu o pedido de medida liminar pleiteado. Inicialmente afirmou que o STF não apreciou questão de extrema relevância: a boa-fé do particular, que pode ser verificada pelo simples fato de que apenas deixou de recolher a contribuição por estar amparado por sentença judicial favorável a ele transitada em julgado. Vale destacar esse trecho da sua decisão nos autos da supracitada Reclamação:

Vê-se que não foi considerada por esta Corte – mercê de estar julgando, à época, Recurso Extraordinário em processo não findo – a situação do particular que já havia vencido batalha judicial contra a Fazenda Pública, amparado por decisão coberta pelo manto da coisa julgada material.

Ademais, o Ministro também afirmou que a possibilidade de modulação dos efeitos não é de competência apenas da Suprema Corte. Isso porque se tal instituto pode ocorrer no controle incidental de constitucionalidade, que é de competência de todo e qualquer órgão jurisdicional brasileiro, a decisão proferida pelo TRF5 que determina que seu julgado tenha efeitos prospectivos não usurpará, conseqüentemente, nenhuma competência do STF, pois também deterá essa prerrogativa. Sobre essa possibilidade, cumpre realçar as palavras abaixo proferidas pelo Ministro ainda em suas explicações:

28. Atualmente fazendo parte do STF, o Ministro afirmou – nessa mesma oportunidade – que era favorável à modulação dos efeitos no caso da COFINS, justamente por considerar que a matéria estava pacificada na jurisprudência do STJ, tribunal competente para julgar a causa, em razão de decisões do STF afirmando que a matéria era infraconstitucional.

Apesar de haver previsão legal para a modulação de efeitos apenas no controle abstrato de constitucionalidade, conforme o art. 27 da Lei n. 9.868/99, certo é que a jurisprudência desta Corte Suprema admite a sua utilização também no controle incidental ou por via de exceção, como fixado no leading case do RE n. 197.917 (Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julg. em 06/06/2002). Na clássica lição de José Afonso da Silva, “o exercício [do controle de constitucionalidade] por via de exceção é próprio do controle difuso”, o qual, por sua vez, ocorre “quando se reconhece o seu exercício a todos os componentes do Poder Judiciário” (*Curso de Direito Constitucional Positivo*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 49-50).

A decisão proferida pelo Ministro pode ser considerada como uma vitória, ainda que parcial, pois ainda cabe recurso por parte do Fisco. Não só porque reconheceu também que a boa-fé do contribuinte deveria ser observada nesse caso, pois assim a segurança jurídica não seria violada, como também afirmou que, nada obstante a decisão do STF que não aplicou efeitos *ex nunc* ao caso da COFINS, os demais tribunais do ordenamento jurídico, na análise dos casos concretos, poderão valer-se desse instituto para a manutenção das situações anteriormente consolidadas.

O reconhecimento da possibilidade de aplicação da modulação dos efeitos no controle incidental de constitucionalidade pode trazer maiores esperanças aos contribuintes que possuem decisões judiciais transitadas em julgado em seu favor. Assim, essa decisão pode servir de paradigma coerente para que os demais tribunais também apliquem efeitos *ex nunc* às Reclamações ajuizadas pela União Federal, respeitando e preservando as situações que existiram por quase 10 (dez) anos.

3. Conclusão

O presente artigo objetivou demonstrar a necessidade de modulação temporal dos efeitos da decisão proferida pelo STF nos autos do RE n. 377.457 em razão da preservação da segurança jurídica e do excepcional

interesse social no caso da COFINS – sociedades uniprofissionais. A aplicação dos efeitos *ex nunc* à decisão da Suprema Corte seria possível uma vez que seria afastada a literalidade do art. 27 da Lei n. 9.868/99, eis que não se trata no caso de decisão de inconstitucionalidade, mas sim, de mudança significativa na jurisprudência consolidada por aproximadamente 10 (dez) anos, o que acarretaria na desnecessidade de *quorum* qualificado.

Por ter terminada empatada a sessão de julgamento, a questão da isenção da COFINS aos profissionais liberais ainda não está decidida. Tendo em vista a peculiaridade do caso, por se estar diante de virada jurisprudencial, e não da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, o art. 27, da Lei n. 9.868/99 torna-se inaplicável ao caso e é preciso a retomada do julgamento do referido recurso, tornando imprescindível à solução do caso em discussão o voto da MINISTRA ROSA WEBER, substituta da ex-MINISTRA ELLEN GRACIE²⁹, ausente da primeira sessão de julgamento ocorrida em 19.12.2008³⁰.

Todavia, ainda que essa proposta não seja acatada pelo Poder Judiciário e o art. 27 seja plenamente aplicável ao caso, há que se destacar que, de qualquer modo, o julgamento deverá ser retomado para que a MINISTRA ROSA WEBER, substituta da MINISTRA ELLEN GRACIE profira o seu voto acerca da modulação. Isso porque, conforme visto, após a exposição do voto do MINISTRO CELSO DE MELLO, os MINISTROS RICARDO LEWANDOWSKI E CARLOS BRITTO, alteraram os seus respectivos votos sendo favoráveis à modulação. Diante disso, indaga-se: será que após a exposição do voto proferido pelo novo Ministro do STF, não haverá outras mudanças nos votos já proferidos? Dessa maneira, ainda que seja decidido pela aplicação do art. 27 da Lei n. 9.868/99, o *quorum* qualificado poderá ser devidamente atendido, após o proferimento do novo voto faltante.

29. Atualmente ausente do Tribunal em razão da sua aposentadoria.

30. Essa solução foi proposta pelo já citado Prof. LUÍS ROBERTO BARROSO.

Ainda que as soluções propostas possam não agradar a todos, em especial ao Fisco, não se pode negar que o posicionamento reiterado do Poder Judiciário inclusive com edição de súmula de um Tribunal Superior corroborando o entendimento pelo qual a isenção ainda era válida e, conseqüentemente o art. 56 era ineficaz, criou um “direito vigente” no ordenamento jurídico. Em vista dessa circunstância, os jurisdicionados seguiram a jurisprudência dos tribunais, principalmente por se tratar do STJ, orientando as suas decisões com base naquele posicionamento. Ressalte-se que o entendimento do STJ só foi consolidado porque o STF afirmou sua incompetência para julgar a questão, que, na opinião dos Ministros, era infraconstitucional. Nesse sentido, a jurisprudência foi firmada pelo tribunal competente para analisar a questão, sendo obedecida por todos os profissionais liberais. Nesse ponto é necessário frisar novamente que a Suprema Corte apenas não proferiu nenhuma decisão de mérito durante os anos de 1998 a 2008, pois se julgava incompetente para analisar a questão e, ao proferir a decisão no RE n. 377.457 diferentemente de todo o entendimento consolidado no ordenamento jurídico, promoveu uma radical mudança no ordenamento, ferindo os Princípios da Boa-Fé Objetiva, da Não Surpresa e, principalmente, da Segurança Jurídica.

Pode-se também alegar que a aplicação do art. 27 da Lei 9.868/99 é feita por analogia aos casos em que há a “virada jurisprudencial” e, por conseguinte, o *quorum* também deverá ser observado. Nada obstante, é de se causar, no mínimo espanto, que as mesmas justificativas usadas para não modular a decisão proferida no caso da COFINS foram usadas justamente para modular a decisão proferida no caso da Previdência Social. Assim o que se evidenciou no presente artigo foi não só o equívoco cometido pela Suprema Corte que, como visto, além de não ter analisado todas as questões pertinentes ao caso³¹, também ignorou haver jurisprudência

31. Como afirmado pelo Ministro Luiz Fux, o STF deveria ter analisado também o fato de inúmeros contribuintes já possuírem decisões transitadas em julgado a seu favor no sentido de não recolher o tributo.

dência consolidada no STJ por quase 10 (dez) anos e a necessidade de retomada do julgamento, ou, no mínimo, uma análise mais profunda e detalhista dos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte.

Uma vez que o Poder Público não pode atuar de maneira contraditória, o que acarreta na impossibilidade do “*venire contra factum proprium*”, não poderá agora punir os contribuintes que apenas obedeceram às ordens emanadas pelo Superior Tribunal de Justiça, resguardados, por óbvio, de decisões judiciais favoráveis. Os entes do Federalismo devem sempre agir de maneira previsível e em conformidade com a segurança jurídica, não podendo, conseqüentemente, condenar seus administrados pela mudança repentina e drástica dos seus posicionamentos. Sendo certo que o Direito está em constante alteração, os novos entendimentos que suprimem as ideias preestabelecidas tornam-se necessários à sua própria evolução e acompanhamento dos seus jurisdicionados. Contudo, no caso de modificação repentina da jurisprudência de um Tribunal Superior, seus efeitos devem ocorrer somente para o futuro, nunca retroagindo para alcançar as situações que já se encontram devidamente estáveis. Por óbvio, um Tribunal poderá (e deve!) sempre rever as suas orientações, mas deverá verificar as situações anteriormente formadas e consolidadas justamente em razão de seu entendimento primário. Isso porque a orientação da jurisprudência de um Tribunal Superior não somente constitui paradigma e direção para as decisões dos demais tribunais brasileiros, mas, também afeta a vida dos cidadãos que pautam os seus atos e seus comportamentos baseados em suas decisões. Portanto, os contribuintes não devem ser punidos porque agiram em conformidade com o posicionamento jurisprudencial adotado anteriormente à mudança do Direito vigente.

Nada obstante a correta decisão de mérito acerca da possibilidade da Lei n. 9.430 poder revogar a isenção concedida na Lei Complementar n. 70/91, a decisão que não aplicou efeitos *ex nunc* só trouxe incertezas e prejuízos no ordenamento jurídico brasileiro. Por óbvio, os profissionais liberais não podem ser punidos por terem cumprido o entendimento do STJ.

Se a Suprema Corte, após centenas de decisões favoráveis aos cidadãos, decide reformular toda a jurisprudência consolidada, o correto é preservar as situações preexistentes e, assim, aplicar efeitos *ex nunc* à sua nova decisão.

Como já afirmado, tendo em vista que a sociedade está em constante mudança, os entendimentos jurídicos podem, e devem, sempre ser revistos e alterados, justamente para se adequar às mudanças de seus jurisdicionados. Entretanto, as modificações danosas na jurisprudência consolidada por um determinado período e que, conseqüentemente trarão conseqüências danosas aos cidadãos, podem ser consideradas como fundamentos para que sejam modulados os efeitos daquela decisão danosa proferida pela Suprema Corte.

Nos casos em que a jurisprudência é alterada de forma súbita e gravosa aos contribuintes, a regra deveria ser a imediata modulação dos efeitos, para proteger justamente o princípio basilar do ordenamento jurídico, qual seja, o Princípio da Segurança Jurídica. Isso porque as modificações jurisprudenciais não se submetem a nenhuma limitação temporal, isto é, diferentemente do que ocorre com as inovações legislativas em matéria tributária, que devem obedecer aos Princípios da Anterioridade, as alterações na jurisprudência podem produzir efeitos imediatos. Daí a necessidade de se observar com mais amplitude a segurança jurídica.

Portanto, resta evidente que, se anteriormente o STF afirmou que o Tribunal que deveria julgar a questão era o STJ, não poderá modificar a jurisprudência sem lhe aplicar efeitos *ex nunc*. Assim, no caso de a alteração jurisprudencial afetar grande parte dos seus cidadãos, deverá produzir efeitos prospectivos, preservando as relações preexistentes. Isso porque o Direito não pode servir como mecanismo de punição, sancionando justamente aquelas pessoas que apenas seguiram o posicionamento anteriormente firmado pelo Poder Público.